Rok VII PAŹDZIERNIK 1938 Nr 10

Orzecznictwo Sądów Najwyższych

w sprawach podatkowych i administracyjnych

MIESIĘCZNIK

KSIĘGARNIA POWSZECHNA
DZIEŁ PRAWNICZYCH I EKONOMICZNYCH
WARSZAWA — PLAC NAPOLEONA 1.

TREŚĆ NUMERU DZIESIĄTEGO.

ORZECZENIA.

Ordynacja Podatkowa:

Podatek dochodowy:

Ulgi w spłacie zaległości podatkowych:

(Dalszy ciąg treści na str. 3-ej okładki)

2375.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Właściwość miejscowa do dokonania wymiaru dodatkowego.

Do dokonania wymiaru dodatkowego właściwa jest ta sama władza, która dokonała wymiaru pierwotnego.

Wyrok NTA z 15 września 1938 l. rej. 5974/36 w sprawie ze skargi Przewodniczącego Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej w Krakowie na orzeczenie tejże Komisji w przedmiocie dodatkowego wymiaru podatku dochodowego na r. 1925 inż. Ryszardowi Pollakowi.

Przewodniczący Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej w Krakowie zaskarżył do NTA orzeczenie tej Komisji z 29 października 1936 dotyczące dodatkowego wymiaru podatku dochodowego dla inż. Ryszarda Pollaka w Wiedniu za r. 1925. Skarżący zarzuca, iż Komisja Odwoławcza bez żadnego uzasadnienia uwzględniła zarzut płatnika niewłaściwości miejscowej organu wymiarowego i w konsekwencji uchyliła wymiar dodatkowy. Zdaniem skargi, płatnikowi nie przysługuje prawo kwestionowania w odwołaniu przeciw dodatkowemu wymiarowi, dokonanemu po uprawomocnieniu się pierwotnego wymiaru tego podatku, właściwości miejscowej organu wymiarowego, raz ustalonej przy uskutecznianiu pierwotnego wymiaru.

NTA rozważył co następuje:

...Nie jest sporny fakt, iż wymiaru dodatkowego podatku dokonała ta sama władza wymiarowa, która ingerowała przy wymiarze pierwotnym, dalej fakt, iż wymiar pierwotny urósł w moc prawa, przy czym miejscowa właściwość władzy wymiarowej nie była przez nikogo kwestionowana.

Strona przypozwana, broniąc słuszności zaskarżonego orzeczenia, wychodzi jednak z założenia, że płatnikowi przysługuje w postępowaniu toczącym się odnośnie do wymiaru dodatkowego prawo kwestionowania właściwości miejscowej organu wymiarowego, ustalonej przy uskutecznieniu pierwotnego wymiaru. Zdaniem strony przypozwanej prawo takie jest w konkretnym wypadku tym bardziej uzasadnione, iż płatnik w pierwotnym postępowaniu wymiarowym złożył zeznanie do właściwej miejscowo władzy wymiarowej, która jednakże bez najmniejszego przyczynienia się płatnika odstąpiła akta niewłaściwej miejscowo władzy wymiarowej. Ta ostatnia też władza dokonała wymiaru zgodnie z zeznaniem, za czym płatnik nie miał obowiązku wnosić teoretycznego odwołania od wymiaru.

Stanowiska tego nie mógł jednak NTA uznać za trafne.

Przepis art. 30 ustawy o podatku dochodowym[1], na którym się strony opierają, określający właściwość miejscową władz wymiarowych do dokonania wymiaru podatku dochodowego, dotyczy z natury rzeczy wymiarów pierwotnych. Wskazuje na to zarówno fakt, iż przepis ten zamieszczony jest w tej części ustawy, która traktuje o wymiarach pierwotnych, jak również treść tego ustępu cyt. artykułu, który łączy termin 15 grudnia z rokiem poprzedzającym rok podatkowy. Postanowienie natomiast art. 85 ustawy[2], przewidujące dopuszczalność wymiarów dodatkowych, nie zawiera wyraźnych norm przepisujących, która władza wymiarowa kompetentna jest miejscowo do dokonania wymiaru dodatkowego. Struktura jednak prawa wymiaru dodatkowego wskazuje na to, iż wymiaru dodatkowego dokonać winna ta sama władza, która dokonała wymiaru pierwotnego. Jedynie bowiem ta ostatnia władza jest kompetentna do oceny, czy ujawnione zostały w konkretnym wypadku nowe okoliczności, które przy pierwotnym wymiarze nie były znane.

Ponadto zarówno wymiar dodatkowy, jak i wymiar pierwotny stanowią właściwie jedną całość należności podatkowych danego płatnika w odnośnym roku podatkowym i zarówno pod względem progresji podatkowej jak i w stosowaniu postanowień art. 27 i 29 ustawy o podatku dochodowym uwzględniany być winien łączny dochód płatnika, wynikający ze sumowania obu wymiarów.

W tym stanie rzeczy uznać się musi za rzecz obojętną, z jakich powodów władza, dokonując pierwotnego wymiaru, była niewłaściwa miejscowo do dokonania tego wymiaru. Istotne znaczenie ma fakt uprawomocnienia się kompetencji miejscowej władzy wymiarowej.

Gdy zatem w rozpoznawanej sprawie władza pozwana, wychodząc z mylnych założeń prawnych, oparła się na niewłaściwości miejscowej władzy wymiarowej i uchyliła z powodów czysto formalnych wymiar dodatkowy, dokonany przez Komisję Szacunkową I Urzędu Skarbowego w Krakowie, nie wdając się w ocenę merytorycznych zarzutów odwołania, uznał NTA, iż postępowanie przed pozwaną władzą dotknięte jest istotną wadliwością....

---

[1] Por. obecnie art. 14 O. P. (poz. 134/36 Dz. Ust.).

[2] Por. obecnie art. 98 O. P. (poz. 134/36 Dz. Ust.).

2376.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Materiał informacyjny władz podatkowych. — Księgi handlowe: Niezgodność zapisu z materiałem informacyjnym władz podatkowych[1].

Informacje, posiadane przez władze podatkowe, same przez się nie są dowodem; mogą one być wykorzystane przeciw płatnikowi, w szczególności także w celu uzasadnienia ujemnej oceny ksiąg handlowych, jeżeli płatnik omieszkał wyjaśnić różnice zachodzące między stanem faktycznym przezeń podanym, względnie ujawnionym w jego księgach, a treścią informacji.

Wyrok NTA z 27 maja 1938 l. rej. 3572/34 w sprawie firmy „Sklep Manufakturowy Wigdorowicz i Frydman" w Pińsku przeciw Komisji Odwoławczej w Brześciu n. B. w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1932.

... Nierzetelność ksiąg uzasadnia władza niezgodnością wpisów książkowych z informacjami urzędowymi o określonych transakcjach z jedną wyszczególnioną firmą....

Skarżący żalą się w trybie kasacyjnym słusznie na bezpodstawne pominięcie dowodu ofiarowanego w celu obalenia zarzutu nierzetelności ksiąg, opartego na niezgodności pewnych wpisów książkowych z materiałem informacyjnym władz podatkowych.

Informacje, które posiada władza, same przez się nie są żadnym dowodem. One mogą być wykorzystane przeciw płatnikowi, jeżeli on omieszkał wyjaśnić różnice zachodzące między stanem faktycznym przezeń podanym a treścią informacji. Rzeczą władzy jest wówczas wniknąć w istotę tych różnic i przyczyny niewyjaśnienia lub nieusunięcia ich przez płatnika oraz wysnuć z ustalonego stanu sprawy odpowiednio motywowany wniosek. Nie jest natomiast dopuszczalne zajęcie z góry negatywnego stanowiska wobec usiłowania płatnika wyjaśnienia różnic lub wykazania błędu w materiale informacyjnym władzy. W konkretnym wypadku władza posiadała informacje, których źródła w aktach nie ujawniono, że skarżący nabyli u pewnej firmy w różnych datach towaru za sumę wyższą o 1989,48 zł niż wykazywały wpisy książkowe, skarżący zaś bronili rzetelności wpisów przedstawionym pismem owej firmy podającym zakup

[1] OPA 2148/38.

towaru według poszczególnych dni, oraz dodatkowo rejentalnie zaświadczonym wyciągiem z ksiąg owej firmy, w którym przy poszczególnych pozycjach powołano numery rachunku oraz podano stronę książkowego wpisu. Nie może uchodzić za uzasadnione rozpoznanie tych dowodów powołanie się na wzmiankę, zawartą w motywach sprzeciwu Przewodniczącego Komisji Szacunkowej, że „przedstawione przez firmę zaświadczenie prywatne nie wyczerpuje dowodnie powstałej rozbieżności". Skoro chodzi o transakcje między kupcami, zaświadczenie drugiego kontrahenta nie może mieć innych cech aniżeli dokumentu prywatnego, ale także dokument prywatny nie jest z góry pozbawiony wiarogodności tylko dlatego, że jest dokumentem prywatnym. W konkretnym wypadku poza tym płatnik odwołał się do konkretnych wpisów dokonanych przez swego dostawcę w księgach handlowych tegoż. Władza orzekająca nie ujawniła w zaskarżonym orzeczeniu, czy i z jakim wynikiem dokonała porównawczego badania wpisu spornych transakcji w księgach obydwóch kontrahentów, względnie nie uzasadniła, dlaczego takiego ustalenia zaniechała i na jakiej podstawie uznała siebie za uprawnioną do pominięcia obrony odwoławczej w tym względzie.

Zarzut kasacyjny wadliwości postępowania jest więc uzasadniony....

2377.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Dane zawarte w protokole lustracji przedsiębiorstwa jako materiał faktyczny do wymiaru.

Dane zawarte w protokole lustracji przedsiębiorstwa mogą stanowić w zasadzie samodzielny materiał faktyczny do wymiaru na równi z materiałem, uzyskanym przy pomocy innych środków, przewidzianych w art. 70 O. P.

Wyrok NTA z 1 września 1938 l. rej. 1250/36 w sprawie Mowszy Tajca przeciw Komisji Odwoławczej w Wilnie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1934.

...NTA uznał za uzasadniony zarzut skargi dowolności wymiaru.

Zarówno władza wymiarowa, jak i odwoławcza, oparły wymiar podatku na protokole lustracji z 1 marca 1934.

Wbrew twierdzeniu skargi, dane zawarte w protokole lustracji przedsiębiorstwa mogą stanowić w zasadzie samodzielny materiał faktyczny do wymiaru na równi z materiałem, uzyskanym przy pomocy innych środków, przewidzianych w art. 70 O. P.

Stylizacja bowiem cyt. art. 70, w którym wyliczone są w odrębnych punktach sposoby zbierania materiału faktycznego mające być stosowane przez władze wymiarowe, nie daje żadnej podstawy do wysnutego w skardze wniosku, iż protokół lustracji jest jedynie środkiem posiłkowym i może dać substrat do określenia wysokości obrotu tylko w zestawieniu z innymi bardziej konkretnymi środkami dowodowymi.

W rozpoznawanym atoli wypadku dane uzyskane z lustracji nie uzasadniają przyjętej przez władze wymiarowe sumy obrotu 16.000 zł. Lustracja przedsiębiorstwa, odbyta 1 marca 1934 a więc z samego początku roku podatkowego, stwierdza jedynie ocenę lustrującego urzędnika co do przeciętnej sumy dziennego utargu przedsiębiorstwa (odbiegającej znacznie od sumy określonej przez płatnika), bez jakiejkolwiek jednak motywacji, uzasadniającej tę ocenę. Okoliczności bowiem wymienione poza tym w protokole lustracji ujawniają jedynie ogólnikowe wypełnienie formularza protokołu lustracji, nie wykazują jednak żadnego istotnego związku z sumą obrotu, przyjętą wedle oceny organu lustrującego...

2378.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Dowody zaofiarowane z opóźnieniem, jednak przeprowadzone[1].

Przepis art. 107 § 2 O. P. nie zwalnia władzy odwoławczej od obowiązku rozprawienia się z wynikiem postępowania dowodowego, jeśli władza, nie korzystając z przysługującego jej prawa odrzucenia dowodu, dowód ten przeprowadziła.

Wyrok NTA z 1 września 1938 l. rej. 5229/36 w sprawie Zelmana Zalcmana przeciw Komisji Odwoławczej w Łucku w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1933.

Zaskarżonym orzeczeniem władza pozwana nie uwzględniła odwołania skarżącego od wymiaru podatku przemysłowego od obrotu za r. 1933

---

[1] Por. OPA 2188/38.

z przedsiębiorstwa handlu spożywczo-kolonialnego. W motywach orzeczenia nadmieniono, że w odwołaniu konkretnych zarzutów nie podniesiono i na poparcie wykazanej kwoty obrotu nie przedłożono żadnych dowodów oraz że płatnik zmieniał kilkakrotnie kwotę osiągniętego obrotu.

W skardze kasacyjnej zarzuca skarżący obrazę art. 112—116 O. P. przez to, że władza pozwana nie rozprawiła się w zaskarżonym orzeczeniu z dowodem z zapisków, zaofiarowanym w toku postępowania odwoławczego, i że nie obniżyła skarżącemu obrotu w tym stosunku, w jakim obniżyła go innym przedsiębiorstwom, które stanowiły podstawę porównawczą dla ustalenia obrotu skarżącemu.

NTA rozważył co następuje:

Władza pozwana przyznaje w odpowiedzi na skargę, że badała zapiski, które skarżący zaofiarował jako dowód na wysokość obrotu, sądzi jednakowoż, że mimo to nie miała obowiązku rozprawiać się z tym dowodem w zaskarżonym orzeczeniu, a to dlatego, że skarżący wezwany w toku postępowania wymiarowego do przedłożenia danych o obrocie nie uczynił zadość wezwaniu oświadczając, że ksiąg handlowych nie prowadził, zaś wszelkie rachunki, frachty itp. dowody zniszczył. Otóż powołany przez władzę na uzasadnienie jej stanowiska art. 107 § 2 O. P. (poz. 134/36 Dz. Ust.) ustala zasadę, że płatnik nie może w postępowaniu odwoławczym powoływać się na dowody, których nie przedstawił, mimo iż był do tego wzywany, nie zakazuje on jednak władzy przeprowadzenia takiego dowodu, jeśli władza uzna to za właściwe. Wynika z tego jedynie, że władza odwoławcza uprawniona jest do odrzucenia a limine dowodu, z którym płatnik popadł w myśl powyższego przepisu w zaoczność, przepis ten nie zwalnia atoli władzy od obowiązku rozprawienia się z wynikiem postępowania dowodowego, jeśli władza, nie korzystając z przysługującego jej prawa odrzucenia dowodu, dowód ten przeprowadziła. Byłoby to bowiem sprzeczne z tym właśnie obiektywizmem, jaki powinien przyświecać władzy w dążeniu do wykrycia prawdy materialnej, a na który władza powołuje się w odpowiedzi na skargę.

Skoro więc władza nie przeczy, że w konkretnym przypadku przeprowadziła zaofiarowany przez skarżącego dowód z zapisku na wysokość obrotu, to nieujawnienie w zaskarżonym orzeczeniu oceny tego środka dowodowego stanowi wadliwość postępowania, połączoną ze szkodą dla strony skarżącej. . . .

2379.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Błędy rachunkowe: Pojęcie[1]. — Nadpłaty: Pojęcie[2]; tok instancyj.

1. Pojęcie błędów rachunkowych nie wychodzi poza ramy pomyłek w działaniach arytmetycznych, a w szczególności nie obejmuje prawidłowego rachunkowo ustalenia kwoty podatku, które opiera się na mylnym przepisie prawa lub na mylnej interpretacji właściwego przepisu.

2. O nadpłatach i zwrotach podatkowych, o których mowa w art. 125 O. P. (poz. 134/36 Dz. Ust.), orzekają władze skarbowe w toku instancyj.

Wyrok NTA z 22 czerwca 1938 l. rej. 1489/36 w sprawie Adama Korzeniewskiego przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie sprostowania wymiarów podatku dochodowego na lata 1929—1932 i zwrotu nadpłaconych kwot.

Podaniem z 7 maja 1935, wniesionym do Izby Skarbowej w Grudziądzu, skarżący sprostował swoje zeznania o dochodzie na lata 1929—1932 o tyle, że wykazane w nich — obok innych dochodów — pobory służbowe, otrzymane od firmy W. Korzeniewski Tow. Akc. w Grudziądzu, nie podlegały opodatkowaniu z działu I ustawy o podatku dochodowym, lecz z działu II — i powołując się na art. 131 § 1 O. P. prosił o sprostowanie prawomocnych wymiarów za powyższe lata oraz o zwrot nadpłaconych kwot.

I Urząd Skarbowy w Grudziądzu zawiadomił skarżącego, że Ministerstwo Skarbu reskryptem z 14 stycznia 1936 nie uwzględniło prośby o uchylenie w drodze nadzoru wymiarów podatku dochodowego za lata 1929—1932, gdyż wymiary te są prawomocne i nie zachodzą warunki przewidziane w postanowieniach art. 125 i 126 O. P. (poz. 346/34 Dz. Ust.).

Skarga zarzuca obrazę art. 125 i 131 O. P., a nadto podnosi zarzut formalny, iż załatwienie podania, wniesionego do Izby Skarbowej, przez Ministerstwo Skarbu pozbawiło skarżącego zastrzeżonego ustawowo prawa poddania sprawy pod rozpoznanie dwóch instancyj.

Zarzuty merytoryczne skargi nie są trafne:

Art. 125 O. P.[3] odnosi się tylko do błędów rachunkowych, skarżący natomiast domagał się zmiany ustalonych prawomocnymi wymiarami kwot podatku z tego powodu, że kwalifikacja prawna opodatkowanego

---

[1] Por. OPA 2191/38.
[2] Por. OPA 2192/38.
[3] Art. 118 tekstu poz. 134/36 Dz. Ust.

dochodu, zastosowana przez władzę wymiarową — zgodnie zresztą z zeznaniami złożonymi przez skarżącego — była niezgodna z ustawą. Brzmienie art. 125 O. P. nie daje żadnej podstawy do tego, by pojęciu błędów rachunkowych nadawać znaczenie wychodzące poza ramy pomyłek w działaniach arytmetycznych, a w szczególności by pojęciem tym obejmować prawidłowe rachunkowo ustalenie kwoty podatku, jeżeli ono opiera się na mylnym przepisie prawa lub na mylnej interpretacji właściwego przepisu. Błędne obliczenie podatku — jak się wyraża skarga — będące wynikiem takiego błędu prawnego, może płatnik zwalczać tylko w trybie i terminie określonych w art. 109 i 146 O. P.[1]

Nie może również uzasadnić żądania skargi przepis art. 131 O. P.[2] Jak to bowiem NTA niejednokrotnie już orzekł i uzasadnił, m. i. w wyroku z 26 maja 1937 l. rej. 6479/35[3], nie może być mowy o powstaniu nadpłaty w rozumieniu tego przepisu przy wpłatach podatku na zasadzie i w ramach prawomocnego wymiaru.

Trafny natomiast w zasadzie jest zarzut formalny skargi. Skarżący bowiem żądanie swe w podaniu, wniesionym do Izby Skarbowej, oparł wyraźnie na art. 131 § 1 O. P., o nadpłatach zaś i zwrotach podatkowych, o których w tym przepisie mowa, orzekają władze skarbowe w toku instancyj w myśl ogólnej reguły art. 109 O. P. Jednakowoż w okolicznościach niniejszej sprawy nie mógł NTA uznać, by rozstrzygnięcie podania przez naczelną władzę skarbową od razu (w następstwie uznania tego podania za prośbę o uchylenie wymiarów w drodze nadzoru), a nie w toku instancyj — połączone było ze szkodą skarżącego i by tym samym wspomniana wadliwość miała kwalifikację z art. 84 p. 3 rozporządzenia o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.).

Z tych powodów NTA skargę oddalił.

---

[1] Art. 102 i 142 tekstu poz. 134/36 Dz. Ust

[2] Art. 125 tekstu poz. 134/36 Dz. Ust.

[3] OPA 2192/38.

2380.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Odgraniczenie właściwości sądów powszechnych od właściwości władz skarbowych w postępowaniu karnym przewidzianym w Ordynacji Podatkowej[1].

W sprawach o przestępstwa podatkowe, przewidziane w Ordynacji Podatkowej, za które fakultatywnie grozi kara aresztu, władza skarbowa władna jest wymierzyć grzywnę, jeżeli jednak uzna, że należałoby wymierzyć karę aresztu lub karę aresztu i grzywnę, właściwy jest wyłącznie sąd powszechny.

Uchwała całej Izby Karnej SN z 21 maja 1938 1 K. 2839/37.

SN na posiedzeniu całej Izby Karnej 21 maja 1938 rozpoznawał wniosek Ministra Sprawiedliwości z 30 listopada 1937 zgłoszony na zasadzie art. 41 u. s. p.:

Jaki jest zakres właściwości rzeczowej władz skarbowych w sprawach o przestępstwa podatkowe, za które w myśl przepisów prawa grozi fakultatywnie kara aresztu?

i po wysłuchaniu wniosku Prokuratora uchwalił co następuje: [Tekst uchwały podano na wstępie].

Uzasadnienie.

Pogląd prawny, że w wypadkach przestępstw zagrożonych alternatywnie karą grzywny lub karą aresztu (także w połączeniu) jak art. 176, 177, 181, 183, 184 O. P. (tekst poz. 134/36 Dz. Ust.) władza skarbowa władna jest skazać na grzywnę, a jedynie jeśli uzna, że należałoby wymierzyć karę aresztu, sprawę kieruje do sądu, znajduje uzasadnienie w przepisie art. 186 O. P. Przepis ten w § 1 łączy w sobie ustalenie w zasadzie rzeczowej właściwości władz skarbowych, jak i określenie władzy skarbowej właściwej rzeczowo i miejscowo (w czym w związku z § 2 tego artykułu). Paragraf zaś 3 zawiera wyjątek od tej zasady stanowiąc: „Jeżeli władza skarbowa uzna, że za przestępstwo należałoby wymierzyć karę aresztu, to przerywa dochodzenie i sprawę kieruje do właściwego sądu". Już charakter wyjątku od zasady wskazuje na znaczenie tego przepisu jako dającego władzy skarbowej prawo przedwstępnej oceny, czy konkretny czyn zasługuje na ukaranie tylko grzywną, czy aresztem (lub obu tymi karami),

[1] Por. OPA 1845/37.

co przekraczałoby prawo karania władzy skarbowej. Taka ocena przedwstępna nie przesądza wyniku sprawy, nie pozbawia oskarżonego właściwego sądu, ani nie wiąże w wyrokowaniu sądowym. Wyrazem „uznanie", „sąd uzna", „według uznania" itp. (por. § 3 art. 493 k. p. k.) obejmowano w ustawodawstwie stale swobodną decyzję władzy co do zastosowania ad casum możności przewidzianej ustawą. Władza skarbowa w zakresie § 3 art. 186 O. P. może więc kierować się celowością, interesem Skarbu, oceną stopnia zawinienia itp., z czego nie jest obowiązana składać sprawę.

Przepis § 3 art. 186 O. P. odstępuje wyraźnie od linii dotychczasowej ustawodawstwa karnego skarbowego sensu latissimo, co jest widoczne z porównania przepisów. I tak art. 111 ust. 2 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 110/32 Dz. Ust. wyraźnie głosił, że „orzecznictwo w sprawach o przestępstwa zagrożone choćby obok innej kary karą pozbawienia wolności (art. 96, 105, 106 i 108) należy do powszechnych sądów karnych (grodzkich)". Dodać należy, że art. 111 w ust. 1 łączył zasadę właściwości władz skarbowych z określeniem tychże w przedmiocie rozdziału kompetencji między nie. Swoiste określenie trybu i kompetencji w ustawie o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust. (art. 96, 99, 104) nie pozostawia żadnych wątpliwości co do zakresu o b l i g a t o r y j n e j wyłącznej właściwości sądów. Ustawa o podatku od energii elektrycznej poz. 880/31 Dz. Ust. (art. 4 ust. 1, 7, 8) jest o tyle niemiarodajna, że przewiduje tylko grzywny, z właściwością urzędów skarbowych do ich orzekania. Przepisy powyższych ustaw są uchylone art. 212 § 2 lit. g), h), i) O. P. poz. 346/34 Dz. Ust. Zastąpiono je przepisami O. P. Nie można więc przyjąć, aby ustawodawca, mając wzory określeń kompetencyjnych na niwie dotychczasowego prawa, zmieniając dotychczasowe ustawy użył nowych określeń bezcelowo. Wyraził on przez nowo obraną redakcję, tak różną od redakcji w ustawie z r. 1925 poz. 550 (poz. 110/32) Dz. Ust., istotną zmianę ustaw w sprawach podatków wymienionych w art. 1 O. P., a mianowicie ujednoliconych przepisów karnych materialnych i procesowych, uzależniając wprowadzenie spraw na drogę wyłącznie sądową, jeśli władza skarbowa nie uzna za wystarczające poprzestać na grzywnie, jako wystarczającym ad casum środku penalizującym. Art. 184 § 2 w związku z § 1 pozostaje w zgodzie z art. 186 § 2 uwidaczniając, w jakim przypadku (§ 2 art. 184) prawodawca chciał mieć zachowaną b e z w a r u n k o w o wyłączną właściwość sądu powszechnego (zeznanie pod przysięgą).

Odmienna sytuacja w prawie karnym skarbowym (art. 137 § 1 ustawy poz. 355/32 Dz. Ust.; art. 209 prawa poz. 581/36 Dz. Ust.) wobec zawartych w nim określeń rozgraniczających właściwość nie wyłącza odmiennego unormowania przepisów kompetencyjnych w O. P. jak brzmienie art. 186. Różnice w materiach podatkowych poddanych prawu karnemu

skarbowemu a Ordynacji Podatkowej powodują odmienne unormowanie przepisów w tych dwu ustawach, a w szczególności też przepisów karnych, z zaniechaniem unifikacji w jednej ustawie skarbowej. Odstąpienie od zasad dawniejszych i od prawa karnego skarbowego tłumaczy się więc w sposób zrozumiały i znajduje wyraz w treści przepisów.

Przepisy § 1 art. 158, 169, § 3 art. 186, 201, 206 i inne O. P. pozostają w zgodzie z wykładnią powyższą § 3 art. 186. Jest w mocy zasada, że karę aresztu zasadniczą może orzec tylko sąd. J e d y n i e p r o c e s o w o wprowadzono zasadę, że dzieje się to na skutek inicjatywy władzy skarbowej, gdy ta nie chce poprzestać na grzywnie. Paragrafy 1 i 3 art. 186 O. P. nie są w tym względzie niejasne, a legislacyjnie co do swej celowości niewątpliwe. W wypadku § 3 art. 186 O. P. sprawa przechodzi do właściwego sądu grodzkiego (art. 159 O. P. i art. 16 k. p. k.).

Zatrzymując sprawę do swego orzecznictwa, władza skarbowa może orzec tylko grzywnę w wypadkach art. 176, 177, 181, 183 i 184, tak samo jak i za przestępstwa z art. 178, 179, 180, 182, 185 gdy przewidziana jest tylko grzywna. Od tych orzeczeń jest możliwe odwołanie się do wyższej władzy skarbowej, bądź żądanie skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego (art. 640 i nast. k. p. k.), jak określa art. 201 O. P. W postępowaniu sądowym z mocy art. 648 k. p. k. jest możliwe wymierzenie kary tak kary grzywny niższej, jak i wyższej, niż wymierzona przez władzę skarbową, lecz także kary aresztu lub i obu kar grzywny i aresztu łącznie, jak to zawierają sankcje art. 176, 177, 181, 183, 184 O. P. Żądający skierowania sprawy na drogę sądową musi się liczyć w obliczu art. 648 k. p. k. (antyteza art. 500 lit. „a" k. p. k.) z możliwością pogorszenia w procesie sądowym swej sytuacji materialnokarnej. Sytuacja taka procesowa jest możliwa tak w sprawach karnych podatkowych z O. P., jak i w sprawach z innych ustaw, gdy orzekają władze administracyjne, jak np. art. 17, 18, 19 i liczne inne prawa o wykroczeniach, jeśli władza administracyjna z dwu alternatywnie dopuszczalnych kar grzywny lub aresztu skazała oskarżonego na grzywnę. Sytuacja w O. P. jest raczej dla sprawcy korzystniejsza, władza skarbowa nie może wymierzyć kary aresztu, skazany przez wybór odwołania od orzeczenia karnego władzy skarbowej do władzy skarbowej II instancji może zabezpieczyć się od pogorszenia swej sytuacji materialnokarnej, a w szczególności od wymierzenia kary aresztu.

2381.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Odgraniczenie właściwości sądów powszechnych od właściwości władz skarbowych w przypadku cofnięcia orzeczenia karnego wydanego przez władzę skarbową.

W przypadku, gdy władza podatkowa po cofnięciu orzeczenia karnego, wydanego na podstawie art. 181 § 1 O. P. z 15 marca 1934 poz. 346 Dz. Ust.[1], wydała nowe orzeczenie wyłącznie wymiarowe na zasadzie art. 104 § 1[2] tejże Ordynacji, do orzekania jest właściwą władza administracyjna II instancji, a nie sąd powszechny na zasadzie art. 202 § 1[3] O. P. względnie art. 640 k. p. k. (Zasada prawna).

Orzeczenie Trybunału Kompetencyjnego z 26 października 1937 l. rej. 11/37 w sporze o właściwość między Ministerstwem Skarbu a Sądem Okręgowym w Łodzi, wytoczonym przez Ministerstwo Skarbu, w sprawie wniosku Szyi Goldcwajga w Łodzi o skierowanie na drogę postępowania sądowego sprawy nałożenia na niego obowiązku nabycia świadectwa przemysłowego.

Na podstawie protokołu, sporządzonego 10 października 1934 przez funkcjonariusza Urzędu Skarbowego w Łodzi, w trybie przewidzianym w art. 193 § 1 O. P. z 15 marca 1934 poz. 346 Dz. Ust.[4], z powodu ujawnienia prowadzenia przez Szyję Goldcwajga i Rosseta przedsiębiorstwa detalicznej sprzedaży przędzy w Łodzi bez świadectwa przemysłowego, zapadło orzeczenie karne Urzędu Skarbowego w Łodzi z 5 listopada 1934. Orzeczeniem tym Urząd Skarbowy uznał wymienionych winnymi przestępstwa z art. 181[1] O. P., nałożył na nich obowiązek nabycia za r. 1930 całorocznego świadectwa przemysłowego II kat. handl. wyszczególniając przypadające należności pieniężne i orzekł karę grzywny w wysokości trzykrotnej kwoty należności skarbowej za świadectwo. W terminie otwartym zażądał Goldcwajg skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego w myśl art. 640 k. p. k. Wówczas Izba Skarbowa w Łodzi postanowieniem z 9 listopada 1935 uchyliła w trybie nadzoru na zasadzie § 471 instrukcji podatkowej z 31 grudnia 1934[5] orzeczenie karne Urzędu Skarbowego i zapowie-

---

[1] Obecnie art. 178 § 1 O. P. (poz. 134/36 Dz. Ust.).

[2] Obecnie art. 98 § 1 O. P.

[3] Obecnie art. 201 § 1 O. P.

[4] Obecnie art. 190 § 1 O. P.

[5] Wyciąg z powołanego § 471: „W razie wybrania przez skazanego drogi postępowania sądowego ... urzędy skarbowe nie kieruja ... bezpośrednio do sądu akt

działa wydanie nowego orzeczenia w sprawie, pozostawiwszy stronie drogę otwartą do wykorzystania środka prawnego w myśl art. 109 § 2 O. P.[6]

W zażaleniu, skierowanym do Ministerstwa Skarbu, Goldcwajg kwestionował dopuszczalność uchylania w trybie nadzoru orzeczenia karno-administracyjnego, jeżeli obwiniony zażądał skierowania sprawy na drogę sądową. Z akt sprawy nie wynika, aby zażalenie to zostało merytorycznie załatwione. W dacie 25 listopada 1935 Urząd Skarbowy wydał nowe orzeczenie, w którym stwierdził z powołaniem się na wymieniony już protokół z 10 października 1934 prowadzenie przez Goldcwajga do spółki z Rossetem w 1930 r., bez świadectwa przemysłowego, sprzedaży przędzy kupcom do dalszej sprzedaży i przemysłowcom i nałożył na wymienionego na zasadzie art. 84 ustawy o podatku przemysłowym (poz. 550/25 Dz. Ust.)[7] obowiązek nabycia świadectwa przemysłowego II kat. handl. Orzeczeniem tym ani nie uznano podatnika winnym przestępstwa podatkowego, ani nie nałożono na niego kary.

Orzeczenie zaopatrzono klauzulą odwoławczą, według której podatnikowi przyznano prawo wniesienia odwołania jedynie do izby skarbowej za pośrednictwem urzędu skarbowego. Goldcwajg natomiast zgłosił 5 grudnia 1935 w Urzędzie Skarbowym wniosek o skierowanie sprawy na drogę „postępowania karnego“, powołując się na art. 181[1] i 202[3] O. P. oraz na art. 640 i nast. k. p. k. tudzież na wyrok SN z 22 maja 1934 3 K. 494/34[8], którego odpis dołączył do wniosku.

Poza tym złożył Goldcwajg 12 grudnia 1935 w Urzędzie Skarbowym drugie pismo jako odwołanie do Izby Skarbowej przeciw wymienionemu orzeczeniu z 25 listopada 1935. W piśmie tym Goldcwajg powołuje się na swój wniosek o skierowanie sprawy na drogę sądową.

Pismem z 23 czerwca 1937 Izba Skarbowa przesłała wskutek wniosku Goldcwajga z 5 grudnia 1935 akta administracyjne Sądowi Okręgowemu w Łodzi, uznawszy się jednocześnie za właściwą do merytorycznego rozstrzygnięcia sprawy, ponieważ orzeczenie władzy podatkowej I instancji zapadło w trybie art. 84 ustawy o podatku przemysłowym, jako orzeczenie podatkowe wymiarowe.

Sąd Okręgowy postanowieniem z 28 czerwca 1937 z mocy art. 640 k. p. k. i art. 201 O. P.[9], mając na uwadze wyrok SN z 22 maja 1934 3 K.

---

w sprawach wykroczeń podatkowych, lecz przesyłają je przełożonej izbie skarbowej, która, po zbadaniu, czy zaczepione orzeczenie opiera się na dostatecznych podstawach faktycznych i prawnych, sama kieruje sprawę do właściwego sądu albo też... uchyla orzeczenie“.

[6] Obecnie art. 102 § 2 O. P.

[7] Obecnie art. 98 O. P.

[8] OPA 964/35.

[9] Obecnie art. 199 O. P.

494/34[8], uznał się właściwym do rozpoznania wniosku Goldcwajga o skierowanie sprawy na drogę postępowania sądowego i postanowieniem z 19 lipca 1937 zarządził rozpisanie rozprawy głównej. W następstwie tego Izba Skarbowa pismem z 21 lipca 1937, skierowanym do Sądu Okręgowego, zapowiedziała spór kompetencyjny na podstawie art. 11 ustawy o Trybunale Kompetencyjnym, a Sąd w myśl art. 12 tejże ustawy przerwał postępowanie.

Izba Skarbowa rozważyła w powołanym piśmie swoje prawo do uchylenia pierwotnego orzeczenia karnego Urzędu Skarbowego w trybie nadzoru i doszła do wniosku, że skoro pierwotne orzeczenie karne, które w myśl art. 641 § 3 k. p. k. zastępuje prawomocny akt oskarżenia, nie zostało sądowi przesłane, władza administracyjna była władna je nie tylko cofnąć stosownie do art. 641 § 2 k. p. k., ale także dokonać uzupełniających ustaleń. W konkretnym przypadku nadzorcza władza administracyjna zarządziła cofnięcie orzeczenia karnego, ponieważ stwierdziła przedawnienie ścigania, lecz ta okoliczność — zdaniem władzy — nie mogła stać na przeszkodzie zrealizowaniu nieprzedawnionego roszczenia podatkowego o należne świadectwo przemysłowe w drodze normalnego postępowania administracyjnego, przewidzianego w art. 84 ustawy o podatku przemysłowym[7] względnie art. 98 O. P.[10]. Ponieważ Urząd Skarbowy postanowieniem z 25 listopada 1935 zrealizował w trybie wymiarowym jedynie owo roszczenie podatkowe do Goldcwajga, przeto do rozstrzygania w toku instancji jest powołana jedynie władza administracyjna a nie władza sądowa, a Goldcwajg nie był legitymowany do żądania skierowania sprawy na drogę sądową, gdyż nie wymierzono mu kary w postępowaniu karnoadministracyjnym. Przy tym powołuje Izba Skarbowa art. 640 k. p. k. i 201 O. P.[10].

Pismem z 5 sierpnia 1937 Ministerstwo Skarbu jako władza naczelna wytoczyło spór o właściwość na podstawie art. 13 ustawy o Trybunale Kompetencyjnym.

Trybunał Kompetencyjny rozważył co następuje:

Przyczyną powstania sporu kompetencyjnego jest stwierdzona w protokole z 10 października 1934 okoliczność prowadzenia w 1930 r. przedsiębiorstwa handlowego bez wymaganego świadectwa przemysłowego.

Urząd Skarbowy jako władza orzekająca w I instancji oparł swe orzeczenie wyłącznie na przepisie art. 84 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust.[7] i na ten przepis powołuje się też władza administracyjna w piśmie zapowiadającym spór kompetencyjny, jakkolwiek w myśl art. 208 § 3 O. P. z 15 marca 1934 poz. 346 Dz. Ust.[11] właści-

[10] poz. 134/36 Dz. Ust.
[11] Obecnie art. 209 § 3 O. P.

wym dla sporu źródłem prawnym winny być przepisy tejże Ordynacji. Powołana przez władze ustawa z 1925 r. przewidywała w art. 84 możność wymierzania w ciągu pięciu lat dodatkowego podatku od przedsiębiorstw i zajęć, podlegających podatkowi przemysłowemu, a z jakichkolwiek bądź powodów wcale nie pociągniętych do opodatkowania, w terminach oznaczonych w ustawie, a w art. 98[12] sankcje karne w postaci kary pieniężnej w stosunku do każdego, kto prowadzi przedsiębiorstwo lub wykonywa zajęcie, nie nabywszy świadectwa przemysłowego. Ale także właściwa O. P. z 15 marca 1934 poz. 346 Dz. Ust., obowiązująca od 1 października 1934, a w zmienionym brzmieniu (poz. 134/36 Dz. Ust.) od 15 stycznia 1936, oddziela, jak świadczą m. i. przepisy art. 5, 7, 11, 39 i 96 i n. (art. 90 i n. w nowym jednolitym tekście) z jednej strony, a przepisy art. 189, 200, 201 (186, 197, 198, 199 w nowym jednolitym tekście) z drugiej strony, ściśle postępowanie władz podatkowych mające na celu realizowanie roszczenia podatkowego do podatnika (orzeczenie wymiarowe) od postępowania w celu ścigania przestępstw podatkowych i orzekania przewidzianych kar przeciw winnym tych przestępstw (orzeczenie karne).

Otóż w przypadku, który wywołał obecny spór kompetencyjny między Sądem Okręgowym i Izbą Skarbową, Urząd Skarbowy, który w myśl art. 7 O. P. jest władzą podatkową wymiarową I instancji, a według art. 189 tejże Ordynacji[13] także władzą powołaną do wszczynania i prowadzenia postępowania karnego oraz wydawania orzeczeń karnych w I instancji, orzekł orzeczeniem z 25 listopada 1935 wyłącznie o obowiązku Goldcwajga nabycia świadectwa przemysłowego określonego rodzaju za r. 1930, oparłszy się co prawda błędnie na przepisie art. 84 ustawy o podatku przemysłowym zamiast na art. 104 § 1 O. P. z 1934 r.[2], czyli zrealizował w trybie dodatkowego wymiaru jedynie roszczenie daninowe Skarbu Państwa, natomiast wstrzymał się od rozpoznania kwestii naruszenia przez wymienionego obowiązku podatkowego w ramach art. 178 § 1 O. P.[10] i nie orzekł o odpowiedzialności karnej Goldcwajga za takie przestępstwo podatkowe ani nie nałożył na niego kary w trybie postępowania karnoadministracyjnego. Trafnie przeto uzasadnia władza administracyjna swoje stanowisko o braku właściwości sądów powszechnych do rozpoznawania konkretnej sprawy w trybie art. 640 k. p. k. i art. 201 § 1 O. P. w nowym brzmieniu (art. 202 § 1 w poprzednim brzmieniu) wskazaniem na osnowę tych przepisów, które prawo żądania skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego przyznają jedynie „osobie, której wymierzono karę w trybie postępowania karnoadministracyjnego", względnie „skazanemu".

Wprawdzie orzeczenie o obowiązku nabycia świadectwa przemysło-

---

[12] Obecnie art. 178 O. P.

[13] Obecnie art. 186 O. P.

wego opiera się na protokole z 10 października 1934, a ten protokół sporządzono, jak stwierdza jego treść, „z powodu ujawnienia przekroczenia przepisów ustawy o państwowym podatku przemysłowym", lecz to powołanie się władzy na ten protokół nie ma i nie mogło mieć innego celu jak uzasadnienie przesłanek faktycznych, koniecznych dla uzasadnienia wniosku prawnego o obowiązku nabycia świadectwa przemysłowego określonego rodzaju za podany okres czasu. Słuszność jest znów po stronie władzy administracyjnej, jeżeli ona w uzasadnieniu swej właściwości odmawia temu korzystaniu z wyniku dochodzeń, prowadzonych wprawdzie w celu realizowania prawa karania, istotnego znaczenia dla kwalifikacji prawnej w mowie będącego orzeczenia, gdyż nie ma przepisu, który by władzy podatkowej wymiarowej zabraniał ustalenia stanu faktycznego koniecznego do uzasadnienia obowiązku podatkowego i jego rozmiaru na podstawie dochodzeń dokonanych w innym celu i powołania się na ich wyniki wobec podatnika.

Również przepisy art. 1 prawa o ustroju sądów powszechnych z 6 lutego 1928 (poz. 863/32 Dz. Ust.) zupełnie wyraźnie ograniczają właściwość sądów powszechnych do wymiaru sprawiedliwości w sprawach cywilnych i karnych. Ponieważ w danej sprawie władza administracyjna zaniechała postępowania karnego, przeto w świetle tego przepisu brakło substratu dla właściwości sądowej.

Powołany w postanowieniu sądowym z 28 czerwca 1937 wyrok SN z 22 maja 1934 3 K. 494/34 bynajmniej nie popiera stanowiska sądu o jego właściwości w sprawie, albowiem zapadł na podstawie odmiennego stanu prawnego, gdyż w przypadku tym wyrokiem objętym władza skarbowa wydała orzeczenie karne stwierdzające przekroczenie z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym i oparła je właśnie i wyłącznie na tymże art. 98, chociaż nie nałożyła na oskarżonych przewidzianej w tym przepisie kary pieniężnej.

W myśl powyższych rozważań Trybunał Kompetencyjny stosownie do art. 23 ust. 4 ustawy z 25 listopada 1925 poz. 897 Dz. Ust. uznał, że właściwą do rozstrzygania w sprawie niniejszej jest władza administracyjna, uchylił postanowienie Sądu Okręgowego w Łodzi z 28 czerwca 1937 V Kr. 38/37 i przekazał sprawę Izbie Skarbowej w Łodzi do dalszego postępowania.

Do istoty przestępstw przewidzianych w art. 176 — 180 O. P. należy uszczuplenie podatku bądź narażenie na uszczuplenie; grzywna jest w powołanych artykułach określona wielokrotnością podatku uszczuplonego bądź narażonego na uszczuplenie. W związku z tą cechą postanawia art. 156 O. P., że „wymierzenie kary nie zwalnia od obowiązku zapłacenia należnego podatku". Ta teza nasuwa następujące pytania: I) jakie są w przypadkach, o których mowa, k o m p e t e n c j e, w szczególności jak jest odgraniczona właściwość sądów powszechnych od właściwości władz skarbo-

wych (i NTA)? — na to pytanie należy odpowiedzieć oddzielnie w zakresie przepisów karnych i oddzielnie co do (wynikającego z art. 156) ustalenia należności i wysokości podatku; II) jaki jest stosunek między postępowaniem zmierzającym do zastosowania przepisów karnych a postępowaniem mającym na celu ustalenie należności i wysokości podatku? — innymi słowy: czy każde z tych postępowań jest zupełnie niezależne od drugiego lub czy i w jakiej mierze jedno z nich (mianowicie które) kształtuje postępowanie drugie?

Ad I. A) Co do przepisów karnych: Jest niesporne, że postępowanie sądowe (przed sądem powszechnym) może być spowodowane tylko dwiema przyczynami: 1) Jedną jest wydanie orzeczenia karnego przez władzę skarbową, jeśli następnie obwiniony bądź osoba odpowiedzialna (art. 202 O. P.) żąda skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego (art. 197, 199, 201, 202 O. P.; art. 640—649 k. p. k.). Postępowanie sądowe, wdrożone w sposób powyższy, nie może być kontynuowane — a zatem kompetencja sądu powszechnego ustaje — jeśli bądź strona cofnęła żądanie skierowania sprawy na drogę sądową (co może uczynić aż do rozpoczęcia postępowania dowodowego: art. 646 § 3 k. p. k.) bądź władza skarbowa, która wydała orzeczenie karne, to orzeczenie cofnęła (art. 641 § 2 k. p. k. i przytoczony wyżej na str. 780 w uw. 5 § 471 instrukcji podatkowej). W pierwszym wypadku „orzeczenie władzy“ skarbowej „staje się prawomocne“ (art. 646 § 3 k. p. k.), w drugim (takim właśnie jest przypadek rozstrzygnięty orzeczeniem, z którym wiąże się glosa niniejsza) stan prawny jest taki, jaki byłby, gdyby orzeczenie karne wcale nie zostało wydane. 2) Przyczyna druga na tym polega, że władza skarbowa nie wydaje orzeczenia karnego, lecz „sprawę kieruje do właściwego sądu“ (art. 186 § 3 O. P.).

Jest niesporne, że prócz powyższych dwóch przyczyn, uzasadniających właściwość sądu powszechnego, nie istnieje żadna dalsza. W szczególności według OPA 1661/37 i 2036/37 żadna władza sądowa nie jest uprawniona do wszczynania postępowania z powodu popełnienia przestępstwa, przewidzianego w O. P., bez wniosku władzy skarbowej; wniosku tego nie może zastąpić nawet wyraźna zgoda prokuratora.

Kompetencja władzy skarbowej w zakresie przepisów karnych obejmuje (jeśli pominiemy postępowanie wykonawcze): a) wyłączne prawo wszczęcia postępowania karnego (art. 186 § 1 O. P.), b) wyłączne prawo wydania pierwszego w danej sprawie orzeczenia karnego co do przestępstwa zagrożonego tylko grzywną (art. 178—180); wynika to z art. 186 § 3; c) ocenę wstępną, czy za przestępstwo, przewidziane w art. 176 bądź 177, grożących nie tylko grzywną, lecz też aresztem, należałoby w przypadku konkretnym wymierzyć grzywnę czy areszt, bądź obie kary łącznie — i stosownie do wyniku tej oceny: bądź wydanie orzeczenia karnego bądź skierowanie sprawy do sądu; d) postępowanie odwoławcze, jeśli po wydaniu orzeczenia karnego przez władzę skarbową skazany nie żąda skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego, lecz wniósł odwołanie (art. 201—205 O. P.).

Teza c), oparta na interpretacji art. 186 § 3 O. P., była do niedawna sporna; SN (OPA 1845/37) wypowiedział zapatrywanie, że władza skarbowa ma prawo wydać orzeczenie karne jedynie w sprawie o przestępstwo podatkowe nie zagrożone karą aresztu. Zapatrywanie przeciwne wyraziłem w glosie OPA 1845/37. Ostatnio uchwałą całej Izby Karnej SN z 21 maja 1938 (OPA 2380/38) została uznana teza c).

B) Co do ustalenia należności i wysokości podatku: Jeśli sąd powszechny, będąc w przypadku konkretnym w myśl tez podanych pod A) właściwym do przeprowadzenia postępowania karnego, nie kończy postępowania w sposób wymieniony w art. 206 O. P. tj. nie „uniewinnia obwinionego dla

braku podmiotowych cech przestępstwa“ ani nie „umarza postępowania“, to musi rozstrzygnąć kwestię wstępną z zakresu prawa podatkowego: musi ustalić, czy podatek należy się i w jakiej wysokości. O tyle więc kognicja sądu powszechnego obejmuje czynność wymienioną w nagłówku niniejszego działu B.

Ponieważ jednak kognicja tylko co określona nie może ujawnić się w sentencji wyroku sądowego (art. 368—370 k. p. k.), więc w każdym przypadku, w którym stan faktyczny zawiera cechy jednego z pięciu przestępstw wymienionych w zdaniu pierwszym glosy niniejszej, musi nastąpić kognicja właściwej władzy skarbowej (art. 7, 8, 10—20 O. P.) o należności i wysokości podatku — nawet wtedy, gdy uprzednio nastąpiła kognicja sądu powszechnego, o której mowa w ustępie poprzedzającym.

Ad II. Znaczenie pytania II ujawnionego wyżej, w zdaniu trzecim glosy niniejszej, jest zupełnie jasne, jeśli w przypadku konkretnym odbyły się obydwa postępowania opisane wyżej pod nagłówkiem „Ad I“, w działach A i B. Atoli odpowiedź na pytanie: czy jedno z tych postępowań kształtuje drugie — mianowicie odpowiedź przecząca — musi być dana również wówczas, jeśli (mimo istnienia cech jednego z przestępstw, o których mowa) odbyło się w przypadku konkretnym tylko jedno z tych postępowań, a władza, władna wdrożyć postępowanie drugie, nie zamierza wykonać tego uprawnienia. Nasuwa się więc pytanie dalsze: czy i w jakiej mierze jest dopuszczalne przeprowadzenie tylko jednego postępowania?

Uważam za stosowniejsze zbadanie najpierw tego ostatniego pytania i zajęcie się dopiero potem przypadkami, w których odbyły się obydwa postępowania. W kwestii dopuszczalności jednego postępowania rozważę najpierw poprzestanie na wymierzeniu podatku bez przeprowadzenia postępowania karnego.

W tej mierze niektóre sytuacje są jasne. Mianowicie w myśl art. 175 O. P. „przed wydaniem orzeczenia właściwa władza skarbowa II instancji może nakazać zaniechanie dochodzenia ze względu na“: a) „charakter czynu“ (tj. szczególne jego cechy) „oraz okoliczności towarzyszące popełnieniu przestępstwa podatkowego“, b) „zachowanie się obwinionego po popełnieniu przestępstwa oraz warunki ekonomiczne i dotychczasową niekaralność obwinionego“. Sytuacje powyższe są jasne, gdyż art. 175 wymienia szczegółowo i określa dość dokładnie okoliczności faktyczne, stwarzające dopuszczalność zaniechania postępowania karnego; o ile chodzi o wyrażenie „może nakazać“, wynika z niego jasno: 1) że „zaniechanie dochodzenia“ (czyli „umorzenie postępowania“ według terminologii k. p. k.) nie może nastąpić po skierowaniu sprawy „do właściwego sądu“, przewidzianym w art. 186 § 3 O. P., gdyż władza skarbowa II instancji może „nakazać“ władzy skarbowej I instancji, lecz nie może nakazać sądowi, 2) że „zaniechanie dochodzenia“ nastąpi z woli władzy skarbowej II instancji nawet wbrew odmiennemu zapatrywaniu władzy skarbowej I instancji, 3) że władza skarbowa II instancji może wydać zarządzenie, przewidziane w art. 175, nie tylko z własnej inicjatywy, lecz też na wniosek władzy I instancji.

Nie wynika jasno z art. 175, czy władza I instancji, jeśli jest zdania, że istnieje stan faktyczny, przewidziany w art. 175, i że należy skorzystać z uprawnienia, które przepis ten nadaje, może to uczynić sama czy tylko za zgodą władzy II instancji. Ta wątpliwość pogłębia się na skutek art. 166 O. P., w myśl którego „w przypadkach wyjątkowych, pozostawionych ocenie władzy orzekającej, zastosować można w stosunku do obwinionego... całkowite... uwolnienie od kary“. Stany faktyczne wymienione w art. 175 są właśnie wyjątkowe; „władza skarbowa I instancji, właściwa dla wymiaru podatku“ jest „władzą orze-

kającą“ w rozumieniu art. 166, gdyż w myśl art. 186 § 1 do jej kompetencji należy „wydawanie orzeczeń karnych“, jeśli nie skierowała sprawy do właściwego sądu w myśl art. 186 § 3; jeśliby wreszcie ktoś mniemał, że celem zastosowania art. 166 władza skarbowa I instancji powinna wydać orzeczenie karne, mianowicie stwierdzić popełnienie przestępstwa i zarazem orzec uwolnienie od kary, to zapatrywanie takie byłoby sprzeczne nie tylko z postulatem racjonalizacji urzędowania (ekonomii pracy), ale też z art. 199 O. P., w myśl którego „orzeczenie karne zawiera... wymiar grzywny“. Przypadkami wyjątkowymi mogą być nie tylko wymienione w art. 175, lecz jeszcze inne. Skoro co do tych innych kompetencja władzy wymiarowej I instancji do zastosowania art. 166 nie nasuwa wątpliwości, więc nie ma podstawy logicznej do wyłączenia tej kompetencji w przypadkach wymienionych w art. 175.

Jest wreszcie jasne, że należy poprzestać na wymierzeniu podatku, a zaniechać postępowania karnego — mimo istnienia przedmiotowych cech przestępstwa tj. tych, które wymienia ustawowa definicja przestępstwa — jeśli nadto istnieje stan faktyczny przewidziany w art. 206 O. P.; jest to stan rzeczy, który musiałby spowodować orzeczenie sądowe bądź uniewinniające „dla braku podmiotowych cech przestępstwa“ bądź umarzające postępowanie. (Użyty w zdaniu poprzedzającym termin „przedmiotowe cechy przestępstwa“ wynika pośrednio — jako przeciwieństwo — z tekstu art. 206, w którym jest mowa o cechach „podmiotowych“). Przypadkiem, o jakim mowa w ustępie niniejszym, jest właśnie rozstrzygnięty orzeczeniem, z którym wiąże się glosa niniejsza; nastąpiło bowiem „przedawnienie ścigania“, a zatem okoliczność, która w myśl art. 3 k. p. k. powoduje umorzenie postępowania.

Omówione w trzech ustępach poprzedzających zaniechanie postępowania karnego wtedy jest poprawne, jeśli: a) w aktach jest ujawniony stan faktyczny, który zdaniem władzy należy do wymienionych w art. 175 lub jest innego rodzaju stanem wyjątkowym (art. 166) lub ujawnia brak podmiotowych cech przestępstwa lub wreszcie zmusiłby sąd do umorzenia postępowania, b) z akt wynika, że ten stan faktyczny istnieje, c) poza przypadkami wymienionymi w art. 175 — akta zawierają motywację wyjaśniającą, dlaczego ów stan faktyczny należy uważać za wyjątkowy bądź dlaczego nie istnieją podmiotowe cechy przestępstwa bądź dlaczego sąd umorzyłby postępowanie.

Nasuwa się pytanie: czy niezastosowanie się do wymagania, ujawnionego w ustępie poprzedzającym, należy określić jedynie jako niestaranność, nie powodującą żadnych skutków prawnych lub czy takie ujęcie jest sprzeczne z prawem. Innymi słowy: jak należy ocenić ze stanowiska prawnego sytuację na tym polegającą, że władza skarbowa — mimo istnienia cech przedmiotowych jednego z przestępstw wymienionych w zdaniu pierwszym glosy niniejszej — tylko wymierzyła podatek i zarazem nie tylko nie wydała orzeczenia karnego ani nie skierowała sprawy do sądu, lecz nadto zaniechanie postępowania karnego pokryła zupełnym milczeniem. Pytania powyższe wysuwam z dwóch powodów: 1) Stwierdziłem drogą rozmów, że orzeczenie, z którym wiąże się glosa niniejsza, wywołało zapatrywanie, iż ujęcie, określone w pytaniach tylko co sformułowanych, jest zgodne z prawem. 2) W myśl omówionego wyżej art. 166 O. P. „przypadki wyjątkowe“, których przepis ten dotyczy, są „pozostawione ocenie władzy orzekającej“ — skąd skłonność do wniosku, że władza, która zastosowała art. 166, nie jest obowiązana do usprawiedliwienia swej decyzji.

Ad 1). Orzeczenie, z którym wiąże się glosa niniejsza, nic co do poruszonej kwestii nie przesądza. Nie ma znaczenia, że w przypadku konkretnym władza skar-

bowa umotywowała cofnięcie orzeczenia karnego „przedawnieniem ścigania". Trybunał Kompetencyjny bowiem ujawnił ten szczegół tylko informacyjnie, nie włączając go do motywacji. Umotywował zaś tylko wskazaniem na to, że urząd skarbowy — jakkolwiek jest nie tylko „władzą podatkową wymiarową I instancji", lecz „także władzą powołaną do wszczynania i prowadzenia postępowania karnego oraz wydawania orzeczeń karnych w I instancji... zrealizował... jedynie roszczenie daninowe Skarbu Państwa, natomiast... nie orzekł o odpowiedzialności karnej... za... przestępstwo podatkowe ani nie nałożył... kary". Trybunał Kompetencyjny nie orzekłby inaczej, gdyby cofnięcie orzeczenia karnego wcale nie zostało umotywowane. Nieistnienie w przypadku konkretnym właściwości sądu powszechnego można umotywować jeszcze wyraziściej nieistnieniem żadnej z dwóch przyczyn, które według ustaleń, zawartych wyżej pod nagłówkiem Ad I A), mogą właściwość sądową wywołać. Z tego jednak, że Trybunał Kompetencyjny orzekłby, iż sąd powszechny nie jest właściwy w każdym przypadku nieskorzystania przez władzę skarbową z prawa wszczęcia postępowania karnego (nawet gdyby władza skarbowa swego stanowiska nie umotywowała), nie wynika, iż takie ustosunkowanie się władzy skarbowej jest zgodne z prawem: o tym Trybunał Kompetencyjny w ramach swej kompetencji nie może orzekać.

Ad 2). Teza dyskusyjna podana pod 2) wiedzie na rozległy teren „spraw, w których władze administracyjne uprawnione są do rozstrzygania według swobodnego uznania" (art. 6 p. 2 prawa o NTA). Tej kwestii (ustosunkowaniu art. 166 O. P. do zasad rządzących swobodnym uznaniem) poświęcę glosę osobną.

W myśl zapowiedzi mam z kolei rozważyć, czy jest dopuszczalne przeprowadzenie jedynie postępowania karnego i zaniechanie wymierzenia podatku, mimo że wynik postępowania karnego zawiera w szczególności ustalenie, iż podatek należy się. Gwoli ścisłości stwierdzam, że ujęcie takie jest dopuszczalne (nawet w razie skazania na karę), jeśli jest trafne zapatrywanie, które ujawniłem i umotywowałem w swej książce pt. „Ordynacja Podatkowa" na str. 58 i 59, według którego przewidziane w art. 123 O. P. „umorzenie należności" obejmuje nie tylko umorzenie zaległości, ale też zwolnienie od podatku jeszcze nie wymierzonego; w praktyce jednak prawdopodobnie znalazłyby się powody, które by usprawiedliwiły skorzystanie z art. 123 w ujęciu, o jakim mowa.

W dalszej zapowiedzianej kolei należy rozpatrzyć kwestię kształtowania jednego z postępowań przez drugie w przypadku przeprowadzenia obydwu.

Ta kwestia jest unormowana wyraźnie co do przypadków, w których orzeczenie karne wydaje władza skarbowa. W myśl bowiem art. 198 O. P. „orzeczenie karne wydać należy po wymiarze uszczuplonego podatku przez właściwą władzę wymiarową". A zatem postępowanie karne — jeśli bądź bezpośrednio na mocy ustawy bądź na skutek decyzji, którą władza skarbowa powzięła na podstawie art. 186 O. P. ma być zakończone orzeczeniem karnym wydanym przez władzę skarbową — jest kształtowane przez postępowanie celem wymierzenia podatku. Ujęcie takie wynika z istoty rzeczy. Postępowanie karne bowiem, o jakim mowa (postępowanie „mandatowe"), ma na celu uproszczenie postępowania, opiera się na założeniu, że w większości przypadków skazany zgodzi się na załatwienie sprawy bez sądu; nie byłoby więc żadnej racji odkładania formalnej decyzji w przedmiocie wymiaru podatku (który to wymiar nawet w razie odroczenia formalnej decyzji wymiarowej musiałby być dokonany w postaci rozstrzygnięcia kwestii wstępnej, umożliwiającego orzeczenie o winie i karze).

Sytuacja powyższa może ulec zmianie w razie dalszego rozwoju spowodowanego żądaniem skierowania na drogę postępowania sądowego. Wtedy bowiem obo-

wiązują zasady, które zostaną wyjaśnione za chwilę w związku z sytuacją, w której władza skarbowa, nie wydając orzeczenia karnego, skierowała sprawę do sądu (art. 186 § 3).

W tej mierze judykatura NTA, dotycząca przestępstw podatkowych, popełnionych przed wejściem O. P. w życie, przez długi czas była jednolita, mianowicie wyrażała się w tezie, według której prawomocne ustalenie przez sąd w postępowaniu karnym kryteriów warunkujących należność i wysokość podatku, wiąże władzę skarbową przy wymiarze podatku (Zb. wyr. 49 S, OPA 220/33 oraz z ostatnich czasów — bo z 24 listopada 1936 — wyrok OPA 2298/38). Tezie powyższej przeciwstawił Śliwiński w glosie OPA 220/33 zapatrywanie, iż władza skarbowa w kwestii należności i wysokości podatku nie jest związana ani ustaleniami faktycznymi ani poglądem prawnym sądu, ujawnionymi w prawomocnym wyroku. Zapatrywanie to — o ile chodzi o przestępstwa podatkowe, przewidziane w O. P. — przeszło do sfery de lege ferenda z dniem 15 stycznia 1936, w którym wszedł w życie tekst stanowiący obecnie art. 206 O. P. Z tekstu tego wynika, że władza skarbowa jest o tyle z w i ą z a n a treścią orzeczenia sądu, o ile to orzeczenie (oczywiście nie w sentencji, lecz w uzasadnieniu) ustala, czy i w jakiej wysokości podatek się należy bądź stwierdza okoliczności faktyczne, od których zależy należność lub wysokość podatku. Ustalenia takie czynią nie tylko niepotrzebnym ale też niedopuszczalnym ponowne rozważenie tejże kwestii przez władzę skarbową.

Niespodzianie NTA w wyroku z 21 lutego 1938 (OPA 2299/38), dotyczącym podatku dochodowego za lata 1927 i 1928, odstąpił od swej praktyki dotychczasowej i orzekł — zgodnie z tezą Śliwińskiego — że co do „ustalenia podstaw podatku dochodowego władze skarbowe nie są krępowane orzeczeniami sądu karnego, mającymi inny cel na oku i dotyczącymi innej kwestii, bo kwestii winy oskarżonego w dostarczeniu władzom wymiarowym danych niezgodnych ze stanem faktycznym“. Wyrok ten — jak już stwierdził Lemkin w glosie OPA 2299/38 — skoro nie dotyczy przestępstw podatkowych, przewidzianych w O. P., nie może służyć do interpretacji art. 206 O. P.

A zatem w każdym przypadku, w którym na skutek przeprowadzenia sądowego postępowania karnego co do przestępstwa podatkowego, przewidzianego w O. P., sąd ustalił kryteria istotne dla wymiaru podatku, postępowanie zmierzające do dokonania tego wymiaru jest kształtowane przez postępowanie karne. Jeśli sądowe postępowanie karne zostało poprzedzone orzeczeniem karnym, wydanym przez władzę skarbową, to w razie sprzeczności między przewidzianą w art. 198 O. P. decyzją wymiarową a ustaleniami sądu, wiążącymi władzę skarbową, ta ostatnia jest obowiązana zgodnie z art. 206 O. P. wydać z u r z ę d u nowe orzeczenie zgodne z zapatrywaniem sądu. Dalszym przejawem zależności postępowania podatkowego, odbywającego się przed władzą skarbową, od postępowania sądowego, jest § 123 rozp. wykon. do O. P. (poz. 270/37 Dz. Ust.). Przepis ten dotyczy przypadku, w którym postępowanie sądowe zostało poprzedzone orzeczeniem władzy skarbowej, zawierającym wymiar podatku oraz orzeczeniem karnym, w którym sąd bądź wydał wyrok uniewinniający z powodu braku podmiotowych cech przestępstwa bądź umorzył postępowanie karne nie z powodu cofnięcia przez stronę wniosku o skierowanie sprawy na drogę sądową lecz z innej przyczyny (§ 123 wyraża się nieściśle: „Jeżeli wydane przez władzę skarbową orzeczenie karne obejmowało również wymiar należności podatkowej“. W rzeczywistości — jak już wywiódł Śliwiński w glosie OPA 220/33 — mamy do czynienia z dwoma orzeczeniami, chociaż obydwa są napisane na jednej stronicy i zaopatrzone w jeden podpis). W myśl powołanego § 123 władza skarbowa w takiej sytuacji „jest obowiązana doręczyć... osobie, której wymiar należności po-

datkowej dotyczył, odpis“ decyzji wymiarowej „z zaznaczeniem, że w terminie 30 dni od daty doręczenia odpisu przysługuje prawo wniesienia odwołania od wymierzonej należności podatkowej“.

W kwestii kształtowania jednego z postępowań przez drugie nasuwa się w zakresie O. P. w dalszym ciągu pytanie następujące: czy w razie skierowania sprawy do sądu przez władzę skarbową (art. 186 § 3) władza skarbowa powinna wstrzymać się z wymierzeniem podatku (bądź z wymiarem dodatkowym przewidzianym w art. 98 § 1 O. P.) do czasu ostatecznego ukończenia postępowania sądowego, czy też powinna, bądź może, wymierzyć podatek wcześniej. Ponieważ na kwestię niniejszą nie ma odpowiedzi w obowiązujących przepisach, więc należy rozważyć, jakie motywy przemawiają za każdą z możliwych odpowiedzi:

W razie wymierzenia podatku jednocześnie ze skierowaniem sprawy karnej do sądu może się zdarzyć, że władza skarbowa będzie zmuszona (zgodnie z art. 206 O. P.) wydać na skutek ustaleń sądu ponowną decyzję w przedmiocie należności i wysokości podatku. Byłoby nieścisłością wskazanie na to, że taka sama możliwość istnieje w sytuacji już wyżej opisanej, na tym polegającej, że władza skarbowa nie tylko wymierzyła podatek, lecz też wydała orzeczenie karne. Tam bowiem — jak już stwierdziłem wyżej — wolno wychodzić z założenia (stanowiącego istotę postępowania mandatowego), że prawdopodobnie nie będzie postępowania sądowego. Gdy zaś w sytuacji obecnie omawianej postępowanie sądowe nie jest możliwością, lecz już jest rzeczywistością, więc wymierzenie podatku przed ukończeniem postępowania sądowego byłoby — w razie konieczności uchylenia bądź zmiany wymiaru na skutek ustaleń sądu — zmarnowaniem czasu i pracy. Nasuwa się też pytanie (wprawdzie akademickie, lecz jednak nie bezwartościowe) — jak powinienby postąpić NTA w razie przebiegu następującego: władza skarbowa jednocześnie ze skierowaniem sprawy do sądu wymierzyła podatek; płatnik wniósł od tego wymiaru odwołanie; władza skarbowa II instancji rozstrzygnęła to odwołanie odmownie; płatnik wniósł na to orzeczenie skargę do NTA; w chwili, gdy NTA przystępuje do rozstrzygnięcia, postępowanie przed sądem powszechnym nie jest jeszcze ukończone. Nie byłoby kłopotu, gdyby w prawie obowiązującym była urzeczywistniona omówiona wyżej teza Śliwińskiego; wtedy bowiem wyrok NTA, ustalający, że podatek należy się, ostałby się obok prawomocnego orzeczenia sądu powszechnego, stwierdzającego w motywach, że podatek nie należy się. Atoli wobec tezy przeciwnej, wynikającej z art. 206 O. P., nasuwa się pytanie: czy NTA powinien uchylić zaskarżone orzeczenie na mocy art. 84 prawa o NTA, gdyż „stan faktyczny wymaga uzupełnienia“ (orzeczenie sądowe, określone w zdaniu poprzedzającym, można zaliczyć do stanu faktycznego, gdyż z jego istnienia i treści zostaje na mocy art. 206 O. P. wysnuta konkluzja, tak samo jak np. z faktów stwierdzonych księgami handlowymi) bądź z powodu naruszenia ze szkodą skarżącego form postępowania administracyjnego — lub czy oddalając skargę ma narazić swój wyrok na uchylenie przez władzę skarbową I instancji, obowiązaną do wysnucia konkluzji z prawomocnego orzeczenia sądu powszechnego. Z drugiej strony wstrzymanie wymiaru podatku do czasu zakończenia postępowania sądowego może wśród danych okoliczności grozić przedawnieniem — wobec tego, że O. P. nie zna przerwy przedawnienia; ta okoliczność jednak nie przeszkadza wstrzymaniu przez władzę odwoławczą rozstrzygnięcia odwołania do czasu ukończenia postępowania sądowego. (Sytuacja analogiczna jest wówczas, gdy władza skarbowa wydała orzeczenie karne i jednocześnie wymierzyła podatek, a płatnik nie tylko zażądał skierowania sprawy karnej na drogę postępowania sądowego, lecz nadto wniósł odwołanie od wymiaru podatku). Rozważania wiążące się z przedawnieniem nie zawsze zmuszają do wymierzenia podatku jed-

nocześnie ze skierowaniem sprawy do sądu, lecz nieraz stają się aktualne dopiero na skutek przeciągania się postępowania sądowego. Wreszcie wymierzenie podatku przed ukończeniem sądowego postępowania karnego może być niezbędne celem uzyskania tytułu wykonawczego, potrzebnego do zabezpieczenia podatku według zasad części III rozp. o post. egzek. władz skarbowych (poz. 580/32 i 340/37 Dz. Ust.).

Dochodzę do wniosku, że — zgodnie z wyrokiem NTA nr 1129 A Zb. wyr., OPA 2013/37 — wobec braku w omawianej dziedzinie przepisu, który by stanowił wytyczną dla władzy, przedmiot niniejszy jest całkowicie pozostawiony swobodnemu uznaniu władzy. Wobec tego (oraz powołując się z góry na tezy, dotyczące swobodnego uznania, które będzie zawierała zapowiedziana wyżej glosa osobna) jestem zdania, że w zasadzie — ze względu na supremację postępowania sądowego ponad administracyjnym, wynikającą z art. 206 O. P. — należy z wymiarem podatku wstrzymać się do czasu ukończenia postępowania sądowego i że należy od tej zasady odstąpić tylko ze względu na grożące przedawnienie bądź gdy istnieje powód zabezpieczenia podatku wskazany w § 119 ust. 1 powołanego rozp. o post. egzek., że wreszcie rozstrzygnięcie odwołania powinno być wstrzymane do czasu ukończenia postępowania sądowego.

Achilles Rosenkranz

2382.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Przedawnienie prawa dodatkowego wymiaru podatku od nieruchomości.

Przedawnienie prawa dodatkowego wymiaru podatku od nieruchomości za r. 1930 określa się także po wejściu w życie Ordynacji Podatkowej przepisami dawniejszymi, przewidującymi trzyletni termin przedawnienia.

Wyrok NTA z 9 czerwca 1938 l. rej. 521/36 i 522/36 w sprawie Leopolda Kohna przeciw Izbie Skarbowej w Kielcach w przedmiocie dodatkowego wymiaru podatku od nieruchomości za lata 1930 i 1931.

...Kwestią sporną w obu sprawach jest, czy przedawnienie prawa dodatkowego wymiaru podatku od nieruchomości za lata 1930 i 1931 określa się przepisami Ordynacji Podatkowej z r. 1934, przewidującymi pięcioletni okres przedawnienia, czy też przepisami obowiązującymi poprzednio, przewidującymi termin trzyletni — a mianowicie w warunkach niniejszej sprawy, gdzie wymiary zostały dokonane po wejściu w życie Ordynacji Podatkowej z r. 1934 (w r. 1935) a powodem ich — co między stronami nie

jest sporne — była ujawniona w r. 1935 okoliczność posiadania przez skarżącego w latach 1930 i 1931 nie opodatkowanego w owych latach obiektu podatkowego.

Otóż według brzmienia wymienionego przepisu (art. 208 § 3 O. P.[1]) „wymiary dodatkowe z przyczyn, zaszłych przed dniem wejścia w życie ordynacji niniejszej, a ujawnionych po tym dniu, mają być dokonywane w myśl przepisów niniejszej ordynacji". Gdy zaś kwestię wymiarów dodatkowych regulują art. 104 i 105[2] Ordynacji i gdy w szczególności art. 105 przewiduje pięcioletni termin przedawnienia prawa wymiarów w ogóle — a więc i wymiarów dodatkowych — to w zasadzie prawo wymiarów dodatkowych, chociaż dotyczących lat poprzedzających wejście w życie Ordynacji, o ile tylko spełnione są warunki faktyczne, przewidziane w art. 208 § 3 Ordynacji, przedawnia się z upływem 5 lat (licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy).

Jednakże art. 208 Ordynacji, jako przepis przejściowy, ma na widoku unormowanie na przyszłość tych stanów prawnych, które w chwili wejścia w życie Ordynacji nie były jeszcze uregulowane w sposób definitywny. A zatem obejmuje on te jedynie wypadki, w których przedawnienie w chwili wejścia w życie O. P. jeszcze nie zapadło. Wyraźnie stwierdza to art. 210 § 1 tekstu O. P., ogłoszonego obwieszczeniem z 14 lutego 1936 poz. 134 Dz. Ust. (art. 208a § 1 w brzmieniu dekretu z 14 stycznia 1936 poz. 13 Dz. Ust.).

Według art. 2 p. 1 ustawy z 17 grudnia 1931 poz. 877 Dz. Ust., obowiązującego do chwili wejścia w życie O. P. z r. 1934, prawo dodatkowego pociągania nieruchomości do podatku od nieruchomości było ograniczone do lat 3, bezpośrednio poprzedzających rok, w którym stwierdzono nowe okoliczności, powodujące dodatkowy wymiar. Skoro więc O. P. weszła w życie 1 października 1934, to — w braku ujawnienia do tej chwili nowych okoliczności, o których wyżej mowa — w chwili tej nie było jeszcze przedawnione prawo władzy do wymiarów dodatkowych tylko odnośnie do lat podatkowych 1933, 1932 i 1931; natomiast prawo to co do lat poprzednich, a w szczególności co do r. 1930 było w dniu wejścia w życie Ordynacji już przedawnione. W odniesieniu więc do roku podatkowego 1930 nie mogły mieć zastosowania przepisy art. 208 § 3 O. P. oraz jej przepisy o nowym pięcioletnim przedawnieniu, a mianowicie § 105. Gdy zaś pozwana władza orzeczenie swoje odnośnie do dodatkowego wymiaru za ten rok 1930 oparła właśnie na tych przepisach, to orzeczenie to należało uznać za niezgodne z prawem.

Natomiast odmienna jest sytuacja, o ile chodzi o wymiar dodatkowy

---

[1] Art. 209 § 3 tekstu poz. 134/36 Dz. Ust.

[2] Obecnie art. 98 i 99 O. P. poz. 134/36 Dz. Ust.

za r. 1931. Wobec nieprzedawnienia w dniu wejścia w życie O. P. prawa władzy do dokonania dodatkowego wymiaru za ten rok — w myśl tego co już powiedziano wyżej — w tym wypadku prawo to określało się odtąd powołanymi przez pozwaną władzę przepisami Ordynacji (art. 105), a więc w r. 1935, w którym wymiaru dodatkowego dokonano, odnośne prawo przedawnione jeszcze nie było. W ten sposób co do orzeczenia, dotyczącego r. 1931, skarga okazuje się nieuzasadniona....

2383.

PODATEK DOCHODOWY.

Odpisania na zużycie: Podstawa obliczeniowa[1] — zmiana raz przyjętej wartości przedmiotu w latach następnych.

Przepis § 14 ust. 2 rozp. wykon. (poz. 301/36 Dz. Ust.), iż raz przyjęta lub ustalona wartość przedmiotu jest podstawą odpisań z tytułu zużycia w latach następnych, odnosi się tylko do ustalenia dokonanego zgodnie z ustawą, natomiast ustalenia dokonane w sposób wychodzący poza ramy ustawy mogą być w latach późniejszych pominięte i zastąpione ustaleniami zgodnymi z prawem.

Wyrok NTA z 13 grudnia 1937 l. rej. 1894/37 w sprawie dra Stanisława Wyżykowskiego przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1934.

Przedmiotem sporu jest kwestia wysokości odpisań na zużycie nieruchomości budynkowej. Skarżący jest współwłaścicielem dwu budynków czynszowych w Poznaniu i żądał ustalenia odpisań na zużycie w wysokości 15% od przedwojennych czynszów brutto, wywodząc, że ten sposób obliczenia jest zgodny z zarządzeniem Ministerstwa Skarbu oraz że tak obliczone odpisania odpowiadają mniej więcej stopie 1% amortyzacji od pierwotnej wartości budynków, ustalonej przez znawców. Władza pozwana ustaliła podstawę obliczenia odpisań w wysokości odpowiadającej kosztom nabycia przez skarżącego nieruchomości (po potrąceniu wartości gruntu, jako nie podlegającej amortyzacji podatkowej), zaś stopę amorty-

---

[1] Por. OPA 1811/37, 1812/37, 1813/37, 1814/37; 502/33 i 503/33 (waloryzacja); 1470/36 (ruchomości wstawione do złotowego bilansu otwarcia).

zacji wedle opinii biegłych, przesłuchanych w postępowaniu wymiarowym innego współwłaściciela danych nieruchomości.

W skardze zarzuca płatnik, że obliczenie amortyzacji w poprzednich latach było dokonywane na innych zasadach, nie było więc podstawy prawnej do zmiany tego obliczenia w roku podatkowym 1934, a następnie, że podstawę obliczeniową amortyzacji stanowić powinna wartość przedmiotu amortyzowanego, a nie koszt jego nabycia.

Pierwszy zarzut nie jest uzasadniony. Powołany w skardze przepis § 14 ust. 2 rozp. wykon. (poz. 301/36 Dz. Ust.), iż raz przyjęta lub ustalona wartość przedmiotu jest podstawą odpisań z tytułu zużycia w latach następnych, oczywiście odnosi się tylko do ustalenia dokonanego zgodnie z ustawą, natomiast ustalenia dokonane w sposób wychodzący poza ramy ustawy mogą być w latach późniejszych pominięte i zastąpione ustaleniami zgodnymi z prawem.

Przyjęcie jako podstawy obliczenia odpisań na zużycie kosztów nabycia danego przedmiotu przez danego płatnika uznał NTA za zgodne z prawem. W kwestii tej zapadły już orzeczenia NTA, m. i. wyroki z 3 kwietnia 1936 l. rej. 6592/34[1] i z 28 października 1936 l. rej. 3136/34, 3137/34 i 3138/34[2] — ten ostatni w sprawie ze skargi współwłaścicieli tych samych obiektów, o które chodzi w niniejszym sporze — i na uzasadnienia tych wyroków powołuje się NTA w myśl § 57 swego regulaminu. Gdy zatem i drugi zarzut skargi nie jest uzasadniony, oddalił NTA skargę jako nieuzasadnioną.

Ustawa o podatku dochodowym zaliczyła (art. 6) do kosztów osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia przychodów także „coroczne prawidłowe odpisanie na zużycie budynków, maszyn i wszelkiego rodzaju martwego inwentarza“, o ile już poprzednio w kosztach nie uwzględniono odpisań na zużycie. Rozporządzenie wykonawcze wyjaśnia (§ 14), że odpisania te powinny odpowiadać zmniejszeniu się wartości, jakiemu uległy budynki, maszyny i inne urządzenia i że zużycie to ustala się w stosunku procentowym „do kosztów nabycia lub wytworzenia przedmiotu“, przyjęta zaś raz lub ustalona wartość przedmiotu jest podstawą odpisań z tytułu zużycia w latach następnych. Powyższe postanowienia prawne nie są wolne od wątpliwości z dwojakiego powodu: Najpierw dlatego, ponieważ nie rozróżniają budynków mieszkalnych od gospodarczych i od maszyn i innych narzędzi, chociaż nie ma analogii pomiędzy budynkami mieszkalnymi a narzędziami produkcji w postaci maszyn, aparatów i innych urządzeń wytwórczych; po wtóre zaś dlatego, ponieważ w budynkach zachodzi nieraz wielka różnica pomiędzy kosztami ich wytworzenia czyli budowy a kosztami nabycia czyli ceną ich kupna, wobec czego rodzi się pytanie, czy prawodawca mówił o kosztach budowy czy o cenie kupna domu jako o podstawie dla obliczenia procentowego zużycia. Z wyjaśnienia rozporządzenia wykonawczego, mówiącego o odpisaniach odpowiadających zmniejszeniu się wartości, jakiemu

[1] OPA 1811/37.
[2] OPA 1812/37.

uległy budynki, maszyny itd., wynika, że wyklucza ono możliwość zwiększenia się wartości budynku, a tym samym ma na myśli tylko faktyczne, rzeczowe, zużycie budynku, a wcale nie jego wartość obiegową czyli cenę nabycia, która może wzrastać przy dobrej koniunkturze, a w miastach normalnie się rozwijających rzeczywiście wzrasta, pomimo powolnego zużycia i starzenia się domów mieszkalnych. Zachodzi bowiem zasadnicza różnica pomiędzy budynkami mieszkalnymi, a niekiedy także gospodarczymi, a maszynami, aparatami i innymi środkami produkcji i komunikacji, polegająca na tym, że budynki są ściśle związane z ziemią, na której są wybudowane, i łącznie z lokalnym głodem placów budowlanych w mieście zyskują na wartości razem z gruntem, gdy narzędzia, maszyny, silniki ulegają nie tylko ciągłemu zużyciu, które można z góry przewidzieć i oszacować, ale stają się pod względem gospodarczym bezużyteczne nieraz w kwiecie swego wieku, gdy zostaną technicznie wyprzedzone i pobite przez nowe wynalazki i udoskonalenia. Los taki zdarzyć się może wyjątkowo także budynkom mieszkalnym w razie zamierania miasta wskutek zwycięskiej konkurencji innych miejscowości lub z innych przyczyn, a wtedy można mówić o analogii między zużyciem kapitału budowy budynku a maszyny i innych ruchomych aparatów. Ratio legis więc wymaga, aby zarówno przy powiększeniu wartości domu pomimo jego powolnego zużycia faktycznego, jak w razie gwałtownego zmniejszenia się tej wartości, podstawą dla obliczenia procentowego stosunku zużycia nie była zmienna koniunktura rynkowa ceny nabycia ani czynszów mieszkalnych, lecz rzeczywisty koszt budowy, wyłożony na sam budynek i na inwestycje powiększające jego realną wartość w formie dobudówek, trwalszego pokrycia, urządzeń kanałowych, wodociągowych, oświetleniowych i innych. Tylko koszt budowy w taki sposób pojmowany może być słuszną i stałą podstawą dla obliczenia procentu zużycia domu, natomiast „koszty nabycia“, o jakich mówi § 14 rozp. wykon., mogą się odnosić jedynie do wypadku, w którym koszty rzeczywiste budowy nie są znane i nie mogą być ustalone. Przeciwnie w odniesieniu do narzędzi, maszyn i aparatów właśnie ceny nabycia są decydujące, bo one przedstawiają ciężar, jaki ponosi przedsiębiorca opłacający podatek.

Na przyszłość więc, de lege ferenda, okazuje się potrzebne odrębne unormowanie zużycia budynków, zwłaszcza mieszkalnych, od zużycia maszyn i innych aparatów ruchomych. Możnaby przy tej sposobności rozważyć, czy jest rzeczą właściwą przyznawać posiadaczom realności prawo do potrącania procentu zużycia budynków od dochodu w tych wypadkach, gdy dzięki pomyślnej koniunkturze rynkowej wartość realności i jej przychody znacznie i stale przewyższają rzeczywiste koszty budowy i pierwotne przychody z budynku.

W danym wypadku orzeczenie NTA uważam za słuszne i prawnie uzasadnione, ponieważ poprzednie oszacowanie zużycia na podstawie czynszów mieszkalnych nie było „prawidłowe“, jakiego ustawa (art. 6) wyraźnie wymaga.

Stanisław Głąbiński

2384.

PODATEK DOCHODOWY.

Wyrąb nadzwyczajny — kryteria[1].

Przedmiotem odrębnego opodatkowania na zasadzie art. 15 ust. 4 i 5 ustawy o podatku dochodowym jest uzyskany drogą zrealizowania przyszłych owoców gruntu leśnego antycypowany dochód, istotnym więc momentem dla oceny, czy powyższe przepisy znajdują zastosowanie, jest tylko fakt antycypacji dochodu, nie zaś fakt, że antycypacja ta została wywołana wolą właściciela skierowaną wyłącznie na osiągnięcie większego przychodu, czy też na inne gospodarcze cele (zmiana kultury), czy wreszcie okolicznościami niezależnymi od woli właściciela.

Wyrok NTA z 2 czerwca 1937 l. rej. 4212/34, 1600/36 i 1641/36 w sprawie Karola Gotfryda Hohenlohe-Ingelfingen przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na lata 1928 i 1930.

...Spór toczy się o interpretację ust. 4 art. 15 ustawy i § 28 rozp. wykon. (poz. 298/21 Dz. Ust.)[2]. Skarga stoi na stanowisku, że o zakwalifikowaniu wyrębu jako nadzwyczajnego decyduje sam fakt uskutecznienia wyrębu w ilości przewyższającej plan prawidłowego gospodarstwa lub naturalny przyrost lasu, władza pozwana zaś uważa wymienione w § 28 rozp. wykon. przyczyny dokonywania tego rodzaju wyrębów za konieczny warunek zastosowania odrębnego obliczenia podatku od dochodu z nadzwyczajnego wyrębu.

Otóż z brzmienia i z intencji ustawy (por. w tym względzie wyrok NTA z 15 maja 1929 l. rej. 992/27 Zb. wyr. nr 109 S) wynika, że przedmiotem odrębnego opodatkowania jest uzyskany drogą zrealizowania przyszłych owoców gruntu leśnego antycypowany dochód, istotnym więc momentem dla oceny, czy dane przepisy znajdują zastosowanie, jest tylko fakt antycypacji dochodu, nie zaś fakt, że antycypacja ta została wywołana wolą właściciela skierowaną wyłącznie na osiągnięcie większego przychodu, czy też na inne gospodarcze cele (zmiana kultury), czy wreszcie okolicznościami niezależnymi od woli właściciela, w szczególności wymie-

---

[1] Por. OPA 1038/35, 1505/36, 2385/38, 2386/38 (pojęcie nadzwyczajnego wyrębu); 1848/37 (dochód z nadzwyczajnego wyrębu nie przewyższający strat z innych źródeł); 325/33, 864/34, 1729/37, 2108/38, 2109/38, 2110/38 (sprzedaż lasu a spieniężenie majątku).

[2] § 26 rozp. wykon. poz. 301/36 Dz. Ust.

nionymi w § 28 rozp. wykon. Nie podpadają zatem pod pojęcie nadzwyczajnego wyrębu wyręby przekraczające normalny roczny etat, lecz pokryte zaoszczędzonymi etatami lat poprzednich, natomiast podpadają pod to pojęcie wyręby dokonane ponad plan prawidłowego gospodarstwa — bez względu na powody ich dokonania.

Skoro więc władza pozwana wyszła przy ocenie spornej kwestii z odmiennych, mylnych założeń, uznał NTA postępowanie za dotknięte w tym punkcie istotną wadliwością....

2385.

PODATEK DOCHODOWY.

Wyrąb nadzwyczajny — kryteria[1].

1. Zatwierdzony plan urządzenia gospodarstwa leśnego jest planem prawidłowego gospodarstwa w rozumieniu art. 15 ust. 4 i 5 ustawy o podatku dochodowym.

2. Ilość przewyższająca naturalny przyrost lasu stanowi kryterium nadzwyczajnego wyrębu w tych przypadkach, w których nie istnieje plan prawidłowego gospodarstwa.

Wyrok NTA z 5 października 1938 l. rej. 5914/37 w sprawie Marii Marchwińskiej przeciw Komisji Odwoławczej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1936.

Skarżąca wyrąbała w r. 1935 trzy działki leśne o łącznej powierzchni 10,36 ha na mocy planu gospodarstwa leśnego, zatwierdzonego w r. 1930 przez Wojewodę kieleckiego na okres 1930/31 — 1940/41 a zezwalającego na wyrąb tych trzech działek w ciągu trzech lat, poczynając od roku zatwierdzenia planu. Wyrąb ten uznany został przy wymiarze podatku dochodowego na r. 1936 za zwyczajny — wbrew żądaniu płatniczki, która z tego powodu w skardze do NTA podnosi zarzut obrazy art. 15 ust. 4 ustawy o podatku dochodowym.

Zarzut ten nie jest uzasadniony. Skarga bowiem przyznaje wyraźnie, iż „ilość wyrąbana odpowiada planowi zatwierdzonemu przez odpowiednie władze“, a już ta okoliczność wystarcza do uzasadnienia kwalifikacji wyrębu zastosowanej przez władzę. Ustawa bowiem w art. 15 ust. 4 uznaje

---

[1] Por. OPA 2384/38, 2386/38.

za dochód ze zwyczajnego wyrębu „sumę osiągniętą z wyrębu tej części lasu, która była przeznaczona do wyrębu według planu (prawidłowego gospodarstwa) lub odpowiada naturalnemu przyrostowi“, a za nadzwyczajny uznaje wyrąb tylko o ile „przewyższa plan prawidłowego gospodarstwa lub naturalny przyrost lasu“. Nie może zaś być wątpliwe, że za plan prawidłowego gospodarstwa musi być uznany zatwierdzony „plan urządzenia gospodarstwa leśnego“ (por. art. 9 i n., zwłaszcza art. 10 ust. 1 in fine rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 czerwca 1927 poz. 932/32 Dz. Ust. o ochronie lasów, nie stanowiących własności Państwa). Wobec ustawowego kryterium wyrębu nadzwyczajnego nie można przyznać znaczenia ani argumentowi skargi, że prawidłowa gospodarka w lesie skarżącej będzie mogła być zastosowana dopiero w przyszłości, z chwilą należytego ustopniowania klas wieku drzewostanu, — ani dalszemu argumentowi, że wobec wieku drzewostanu dochód osiągnięty z wyrębu w r. 1935 nie może być uznany za normalny, regularny. Jeżeli w związku z tym drugim argumentem skarga twierdzi, że intencją ustawy jest wyłączenie spod zwykłego opodatkowania wyrębów, które nie stanowią regularnego, corocznego dochodu z lasu — to zauważyć należy, iż zapatrywanie to jest trafne tylko o ile chodzi o wyręby będące antycypacją dochodów przyszłych (por. wyroki NTA z 15 maja 1929 l. rej. 992/27 Zb. wyr. nr 109 S i z 5 maja 1937 l. rej. 4981/34 OPA 1348/37).

Chybiony jest wreszcie ostatni argument, którym skarga uzasadnia zarzut naruszenia ustawy, mianowicie, iż wyrąb przewyższył naturalny przyrost lasu. To kryterium bowiem nie może być w ogóle stosowane w przypadkach, jak niniejszy, w których istnieje plan prawidłowego gospodarstwa (por. wyrok NTA z 19 lutego 1935 l. rej 5330/31 OPA 1038/35). Argument ten zresztą nie jest zgodny ze stanem faktycznym przedstawionym w odwołaniu i w skardze.

Z tych powodów NTA skargę oddalił.

2386.

PODATEK DOCHODOWY.

Wyrąb nadzwyczajny — kryteria[1].

1. Wyręby tej części lasu, która według planu prawidłowego gospodarstwa była przeznaczona do wyrębu dopiero w latach przyszłych, są nadzwyczajne (art. 15 ust. 4 i 5 ustawy o podatku dochodowym).

---

[1] Por. OPA 2384/38, 2385/38.

2. Wyręby, które w planie prawidłowego gospodarstwa były przewidziane na lata poprzednie a w tych latach nie zostały zrealizowane (wyręby zaoszczędzone w latach poprzednich), są zwyczajne.

Wyrok NTA z 5 października 1938 l. rej. 3611/37 w sprawie ze skargi Przewodniczącego Komisji Odwoławczej w Krakowie na orzeczenie tej Komisji w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1935 Masie spadkowej po śp. Henryku Dolańskim.

Płatnik uzyskał zezwolenie Urzędu Wojewódzkiego na wyrąb etatów leśnych na obszarze 102 ha, przypadających do wyrębu według zatwierdzonego w r. 1932 planu urządzenia gospodarstwa leśnego w okresach gospodarczych 1930/31 do 1939/40, i na podstawie tego zezwolenia sprzedał w okresie gospodarczym 1933/34 całą masę drzewną na obszarze wspomnianych 102 ha za cenę 260.000 zł. Przy wymiarze podatku dochodowego na r. 1935 władza wymiarowa uznała powyższy wyrąb w całości za zwyczajny. W odwołaniu od wymiaru płatnik zarzucił, że skoro według planu gospodarczego w danym rewirze normalny etat do wyrębu został ustalony przez władzę wojewódzką na 14 ha rocznie, to tylko przychód uzyskany z tego obszaru leśnego należało wliczyć do ogólnego dochodu a resztę uznać za dochód z nadzwyczajnego wyrębu i oddzielnie opodatkować. Komisja Odwoławcza orzeczeniem z 11 czerwca 1937 uwzględniła odwołanie.

W skardze na to orzeczenie Przewodniczący Komisji podnosi zarzut naruszenia art. 15 ustawy o podatku dochodowym i uzasadnia go w sposób następujący: Wyrąb lasu należy w danym przypadku uznać za zwyczajny, ponieważ nie przekroczył on ilości określonej planem urządzenia gospodarstwa leśnego, a tylko wyczerpał w ciągu 3 okresów gospodarczych 10-letni okres rębności, a nadto ponieważ nie zachodziły żadne okoliczności jak np. zmiana kultury lub działanie sił wyższych, które w myśl § 26 ust. 3 rozp. wykon. poz. 769/34 Dz. Ust. kwalifikowałyby ten wyrąb jako nadzwyczajny.

NTA rozważył co następuje:

Interpretacja przepisów art. 15 ust. 4 i 5 ustawy o podatku dochodowym taka, iż o kwalifikacji wyrębu jako zwyczajnego lub nadzwyczajnego decyduje tylko ilość wyrąbanego drzewa niezależnie od tego, w którym z lat objętych planem drzewo to przypadało do cięcia — jest niezgodna zarówno z pojęciem planu prawidłowego gospodarstwa, jak i z intencją tych przepisów. Jeżeli plan prawidłowego gospodarstwa, ułożony — ze względu na właściwości gospodarki leśnej — na dłuższy okres czasu, przewiduje nie tylko ogólną ilość wyrębu w tym okresie, ale także ilości przypadające na poszczególne roczne odcinki, to określenie czasowych granic wyrębu jest istotną częścią składową planu i zachowanie tych granic jest

koniecznym warunkiem zgodności wyrębu z planem. Wynika to jasno także z przepisów, dotyczących „planu urządzenia gospodarstwa leśnego" (art. 9 i n. rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 czerwca 1927 poz. 932/32 Dz. Ust.).

Co się zaś tyczy intencji przepisów art. 15 ust. 4 i 5, to NTA niejednokrotnie wskazywał w swych wyrokach (np. z 15 maja 1929 l. rej. 992/27 Zb. wyr. nr 109 S, z 5 maja 1937 l. rej. 4981/34 OPA 1848/37), iż przepisy te mają na celu zmniejszenie ciężaru podatkowego z powodu antycypacji dochodu, wyprzedzającej z jakichkolwiek powodów planową tj. normalną eksploatację odnośnego źródła dochodu w przyszłych okresach gospodarczych. Jasne jest, że ze stanowiska tej intencji przepisów określających dochód z lasu jest obojętne, czy owe przyszłe okresy leżą jeszcze w granicach planu urządzenia gospodarstwa leśnego, czy poza nimi.

Jak już wyżej wspomniano, obojętny jest powód, dla którego nastąpiła antycypacja dochodu przyszłych okresów (por. także wyrok z 2 czerwca 1937 l. rej. 4212/34, 1600/36 i 1641/36[1]). Dlatego nie może zaważyć przy kwalifikowaniu wyrębu okoliczność, że nie zachodzi żaden z przypadków wymienionych w § 26 ust. 3 rozp. wykon. poz. 769/34 Dz. Ust. (tak samo poz. 301/36 Dz. Ust.) — zresztą wymienionych widocznie przykładowo („w szczególności").

Z powyższych wywodów wynika, że skarga Przewodniczącego jest nieuzasadniona, o ile chodzi o wyręby przewidziane w planie na lata następne. Natomiast byłaby skarga uzasadniona, o ile Komisja Odwoławcza uznała za nadzwyczajne także wyręby przewidziane w planie na lata poprzednie a nie zrealizowane w tych latach, czyli wyręby zaoszczędzone w latach poprzednich (§ 26 ust. 1 rozp. wykon.). Ponieważ ta ostatnia okoliczność nie jest w aktach sprawy prawidłowo ustalona, należało uznać, że stan faktyczny sprawy wymaga w tym kierunku uzupełnienia i uchylić z tego powodu zaskarżone orzeczenie na zasadzie art. 84 p. 1 rozporządzenia o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.).

---

[1] OPA 2384/38.

2387.

PODATEK DOCHODOWY.

Dochód z lasu — obliczenie w przypadku zaoczności.

Także w przypadku zaoczności władza wymiarowa nie może ustalić podlegającego opodatkowaniu dochodu z lasu bez potrącenia kosztów osiągnięcia przychodów.

Wyrok NTA z 25 czerwca 1937 l. rej. 2894/36 w sprawie Jana Radoszewskiego przeciw Komisji Odwoławczej w Łodzi w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1933.

... Trafny jest zarzut, że władza pozwana postąpiła wadliwie nie potrąciwszy od sumy, uzyskanej z wyrębu lasu, kosztów osiągnięcia tego przychodu. Skoro bowiem w wypadku zaoczności wymiar podatku musi być tak samo oparty na ustawowych przesłankach, jak i w razie wymiaru ze współudziałem płatnika i skoro potrącenie odpowiednich kosztów z przychodu brutto, uzyskanego z lasów, uzasadnione jest ogólną regułą art. 6 ustawy i postanowieniem § 28 ust. 1 rozp. wykon.[1], to winna była władza koszty te ustalić wobec zaoczności wymiaru z urzędu i potrącić je z przychodu brutto....

2388.

PODATEK DOCHODOWY.

Rezerwa na koszty wykonania przyjętego przez przedsiębiorstwo budowy dróg obowiązku konserwacji zbudowanych dróg w pewnym okresie gwarancyjnym[2].

Suma odłożona przez przedsiębiorstwo budowy dróg na koszty konserwacji zbudowanych przez nie dróg w pewnym okresie gwarancyjnym nie stanowi funduszu rezerwowego w rozumieniu art. 21 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym, jeżeli wyraża ona minimum kosztów, jakie przedsiębiorstwo z uwagi na stan wykonanych dróg w dacie bilansu — będzie musiało ponieść z mocy zobowiązania umownego.

---

[1] § 26 ust. 1 rozp. wykon. poz. 301/36 Dz. Ust.

[2] Por. OPA 698/34, 1008/35.

Wyrok NTA z 5 października 1938 l. rej. 2789/38, 2837/38, 2838/38 i 2875/38 w sprawie firmy: Soc. An. Puricelli Strade e Cave w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na lata 1931, 1932, 1933 i 1934.

Władza wymiarowa włączyła do podstawy wymiaru kwoty, zarezerwowane przez skarżącą Spółkę w zamknięciach rachunkowych na pokrycie przyszłych kosztów konserwacji dróg przez nią zbudowanych, do których bezpłatnej konserwacji w okresie lat 3 wzgl. 5 skarżąca była zobowiązana na mocy umów zawartych z Ministerstwem Komunikacji. W odwołaniach od wymiarów Spółka ofiarowała dowód z oględzin z udziałem biegłych na okoliczność, że stan zbudowanych przez nią dróg w dacie bilansu zamknięcia wymagał koniecznie co najmniej zerezerwowanych sum na wykonanie wszelkiego rodzaju napraw w okresie gwarancyjnym stosownie do zobowiązania umownego. Nadto Spółka powołała się na swe prawidłowe księgi handlowe na dowód, że wydatki na ten cel już przekroczyły sporne sumy. Ministerstwo Skarbu nie uwzględniło odwołań z następującym uzasadnieniem: Z wyjaśnień Spółki wynika, że kalkulacja kosztów konserwacji została oparta na teoretycznych obliczeniach, a nie na ścisłych danych, które by pozwoliły stwierdzić, że przyszłe koszty konserwacji dróg wyniosą tyle ile zostało zarezerwowane, a nie mniej lub więcej, wobec czego sporna kwota, jako mająca jedynie charakter orientacyjny, jest rezerwą na nie dające się przewidzieć co do czasu i co do wysokości wydatki względnie straty, która to rezerwa na podstawie art. 21 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym nie może być potrącona z dochodu miarodajnego okresu operacyjnego. Wniosku Spółki o przesłuchanie biegłych nie uwzględnia się, ponieważ wysokości wydatków na wszelkiego rodzaju naprawy w okresie gwarancyjnym, jako zależnej od całego szeregu czynników przypadkowych (wpływy atmosferyczne, natężenie ruchu na drogach itp.) — nie dałoby się ściśle określić w drodze ekspertyzy i orzeczenie biegłych mogłoby mieć tylko znaczenie orientacyjne, nie przesądzające bynajmniej czy faktycznie kwotę tę Spółka byłaby zmuszona wydatkować.

NTA rozważył co następuje:

Zawarta w motywach zaskarżonych orzeczeń kwalifikacja spornych sum jako niepotrącalnej rezerwy w rozumieniu art. 21 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym nie jest dostatecznie uzasadniona wobec obrony skarżącej w postępowaniu wymiarowym i w odwołaniach. Skargi, przytaczając tę obronę, powołują się trafnie na wyrok z 28 lutego 1935 l. rej. 9641/33 (Zb. wyr. nr 1025 S)[1], w którym NTA ustalił tezę, iż suma, odłożona przez przedsiębiorstwo budowy przegrody na koszty przyszłych robót stosownie do zobowiązania istniejącego z mocy umowy o budowę już w dacie bilansu,

[1] OPA 1008/35.

nie stanowi funduszu rezerwowego w rozumieniu art. 21 ust. 2. W motywach powołanego wyroku NTA wskazał na przepis wykonawczy do tego artykułu ustawy (obecnie § 37 ust. 2 rozp. poz. 301/36 Dz. Ust.), w myśl którego za fundusze rezerwowe uważa się wszelkie sumy nagromadzone kosztem wyników danego roku operacyjnego, które są pomnożeniem majątku danej osoby prawnej, a natomiast nie podpadają pod to pojęcie sumy będące odpowiednikiem już istniejących konkretnych zobowiązań. Otóż obrona skarżącej zmierzała do wykazania, że sporne kwoty stanowią odpowiednik już istniejących w dacie bilansu konkretnych zobowiązań, w szczególności, że wyrażają one minimum kosztów, jakie skarżąca z uwagi na stan wykonanych dróg w dacie bilansu — będzie musiała ponieść z mocy zobowiązania umownego, ustalonego niespornie. W świetle tego stanu faktycznego, przedstawionego przez skarżącą, nie możnaby jej zobowiązaniu odmówić cechy konkretności, trafnie wymaganej przez powołany przepis wykonawczy.

W szczególności nie uzasadniałaby tego oczywiście okoliczność, że nie wiadomo czy przyszłe koszty konserwacji nie wyniosą więcej niż sumy zarezerwowane. Wprawdzie wyrok NTA z 20 grudnia 1933 l. rej. 11.349/31 (OPA 698/34), na który władza pozwana powołuje się w odpowiedziach na skargi, mówi, charakteryzując sporną w owej sprawie pozycję bilansową jako niepotrącalną rezerwę, że rzeczywisty wydatek może być znacznie mniejszy, jak również zresztą i większy — jednak punkt ciężkości tej charakterystyki leży w następującym bezpośrednio potem ustaleniu, że rzeczywisty wydatek może być „też i zgoła żaden". Natomiast w rozpoznawanych obecnie sprawach o tej ostatniej możliwości nie ma mowy; przeciwnie, władza pozwana sama stwierdza w odpowiedziach na skargi, że konieczność ponoszenia przez skarżącą w latach następnych pewnych wydatków na konserwację była poza sporem.

Różnica tedy istotna stanu faktycznego w sprawie rozstrzygniętej powołanym wyrokiem a w sprawach obecnie rozpoznawanych polega na tym, że tam nie było wiadomo, czy istniejące zobowiązanie pociągnie za sobą w ogóle jakiś wydatek, tu zaś przyszły wydatek jest pewny i pewna jest — wciąż w świetle twierdzeń płatniczki i jej tezy dowodowej — minimalna wysokość tego wydatku.

Z powyższych wywodów wynika, że fakty objęte ofiarowanym przez płatniczkę dowodem były dla oceny jej żądania istotne. Do stwierdzenia tych faktów nadawał się też w zasadzie dowód z biegłych. Odmówienie wnioskowi dowodowemu płatniczki nie znajduje tedy uzasadnienia w przepisach art. 107 w związku z art. 72 O. P. (poz. 134/36 Dz. Ust.).

Z tych powodów NTA uznał, że władza pozwana naruszyła ze szkodą skarżącej formy postępowania administracyjnego, i na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.) uchylił zaskarżone orzeczenia.

2389.

ULGI W SPŁACIE ZALEGŁOŚCI PODATKOWYCH[1].

Osoba uprawniona do korzystania z ulg w spłacie zaległego podatku od nieruchomości — w przypadku sprzedaży nieruchomości[2].

Ulgi w spłacie zaległości w podatku od nieruchomości, powstałych przed nabyciem nieruchomości, nie przysługują nabywcy.

Wyrok NTA z 27 kwietnia 1938 l. rej. 695/35 w sprawie Chaima Friedmana i Masy spadkowej po bp. Simche Friedmanie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie ulg w spłacie zaległości podatku od nieruchomości.

Postanowieniem z 4 grudnia 1934 Ministerstwo Skarbu nie uwzględniło prośby Chaima Friedmana i spólników o udzielenie im ulg podatkowych na zasadzie rozporządzenia Ministra Skarbu z 25 listopada 1933 o ulgach w spłacie zaległości podatkowych (poz. 731/33 i 816/34 Dz. Ust.) — a to dla braku okoliczności na uwzględnienie zasługujących. Postanowienie to jest przedmiotem skargi wniesionej do NTA przez Chaima Friedmana i masę spadkową Simche Friedmana.

Skarga zarzuca, że: 1) uzasadnienie zaskarżonego orzeczenia jest niezgodne z § 4 rozporządzenia z 25 listopada 1933 o ulgach w spłacie zaległości podatkowych, gdyż przepis ten przewiduje dla zaległości właścicieli nieruchomości budynkowych (które są ew. zostaną zabezpieczone hipotecznie) rozłożenie na raty z urzędu, wobec czego skarżący nie mieli obowiązku przytoczenia jakichkolwiek okoliczności zasługujących na uwzględnienie; 2) w zakresie zaległości w podatku od nieruchomości skarżący — jako nabywcy nieruchomości obciążonej tymi zaległościami — mają prawo korzystania z ulg, przewidzianych rozporządzeniem z 25 listopada 1933, co wynika z charakteru realnego wymienionego podatku, za który odpowiadają nabywcy jako płatnicy (art. 136 § 1 i art. 139 O. P. z r. 1934 w związku z art. 796 k. p. c.), poza tym zaś to prawo ich wynika z faktu przyjęcia przez nich obowiązku zapłaty zaległości w kontrakcie kupna, z postanowień § 1 i 3 p. 2 rozporządzenia z 25 listopada 1933, odnoszących ulgi do zaległości i nieograniczonych osobowo, oraz z racji gospodarczych.

NTA rozpoznając skargę w granicach jej zarzutów (tj. przede wszystkim wyłącznie w odniesieniu do podatku od nieruchomości), rozważył

---

[1] Por. OPA 1358/36, 1578/36, 1708/37, 1709/37, 1911/37.

[2] Por. OPA 2064/38.

spór co do zaległości w samym podatku, o ile powstały one przed dniem 1 października 1931, zaś co do odsetek — o ile powstały one do dnia 30 września 1933, taki jest bowiem tylko zakres skargi, jako opartej wyłącznie na rozporządzeniu z 25 listopada 1933.

Bezsporne jest, że wszystkie zaległości w podatku, o których jest mowa w sprawie, powstały u poprzednich właścicieli nieruchomości, którzy sprzedali ją stronie skarżącej w czerwcu 1934, i że obowiązek zapłaty tych zaległości powstał dla skarżących dopiero z chwilą zawarcia aktu tej sprzedaży. Otóż należy stwierdzić, że ażeby wspomniane ulgi mogły mieć zastosowanie do długu skarżących wobec Skarbu, dług ich musiałby odpowiadać pojęciu „zaległości podatkowych właścicieli nieruchomości", a mianowicie, w myśl § 3 p. 2 rozp., pojęciu należności podatkowych nie uiszczonych w terminach, i że ten charakter zaległości musiałby on posiadać już przed 1 października 1931 (§ 1 rozp.). Jednakże o ile chodzi o skarżących, ich dług z tytułu podatków jw. takiego charakteru zaległości nie posiadał. Jeżeli bowiem niesporne jest, że obowiązek ich w tym przedmiocie powstał dopiero wskutek nabycia nieruchomości, tj. w czerwcu 1934, to nie mogli oni zalegać w zapłacie należności podatkowych jeszcze poprzednio, a w szczególności 1 października 1931 i to jako właściciele nieruchomości. Bez znaczenia jest zaś okoliczność, że takim warunkom odpowiadał ten dług, o ile był on długiem poprzednich właścicieli tejże nieruchomości. Charakter jego bowiem z chwilą przejęcia odnośnego obowiązku przez skarżących uległ zmianie wobec tego, że pierwotne źródło tego obowiązku, jakim był wyłącznie przymusowy akt wymiaru, zostało zastąpione przez inny tytuł prawny, a mianowicie dobrowolnie zawarty akt kupna-sprzedaży nieruchomości, co do której należytości podatkowe w chwili jego zawarcia nie były uregulowane. Nietrafne jest też powoływanie się strony skarżącej na art. 136 § 1 O. P. z r. 1934[1], bowiem zasada przyjęta przez ten przepis stanowi jedynie potwierdzenie tego, co powiedziano wyżej, że źródłem i tytułem prawnym obowiązku skarżących był akt kupna nieruchomości z czerwca 1934, że więc żadne zaległości podatkowe na dzień 1 października 1931 względnie 1 października 1933 co do nich nie wchodzą w rachubę. Żadnych też odmiennych zasad nie zawiera art. 139 O. P.[2] względnie art. 796 k. p. c.

Z tego powodu nietrafny jest zarzut skargi co do prawa skarżących do rozłożenia ich długu z tytułu podatku od nieruchomości na raty na podstawie rozporządzenia z 25 listopada 1933. Gdy zaś w związku z tym upada i zarzut skargi w przedmiocie umorzenia odsetek za odroczenie

---

[1] Art. 130 (zmieniony) tekstu poz. 134/36 Dz. Ust.

[2] Art. 134 (zmieniony) tekstu poz. 134/36 Dz. Ust.

(§ 4 p. 2), ponieważ przepis ten jest przede wszystkim uzależniony od istnienia zaległości w samym podatku, i gdy wobec niezastosowalności w wypadku skarżących rozporządzenia z 25 listopada 1933 upada również zarzut, dotyczący rzekomo niezgodnego z tym rozporządzeniem (§ 4 p. 1) uzasadnienia zaskarżonego postanowienia, NTA skargę oddalił jako nieuzasadnioną.

2390.

OPŁATY STEMPLOWE.

Podania wniesione do władzy niewłaściwej.

Art. 2 ust. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o post. admin. poz. 341 Dz. Ust. ma zastosowanie w sprawach dotyczących opłat stemplowych. (Teza).

Wyrok NTA z 27 maja 1938 l. rej. 3811/36 w sprawie Loli Posławskiej przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie zwrotu opłaty stemplowej.

Od punktacji z daty Lwów 8 sierpnia 1928 skarżąca zapłaciła 28 sierpnia 1928 opłatę stemplową, określoną kartą wymiarową Urzędu opłat stemplowych we Lwowie z 28 sierpnia 1928, w kwocie 628,54 zł. W podaniu, wystosowanym do Izby Skarbowej a wniesionym w dniu 11 sierpnia 1933 do Urzędu opłat stemplowych we Lwowie, skarżąca twierdząc, że powołana wyżej umowa była od początku nieważna, domagała się zwrotu uiszczonej od tej umowy opłaty na zasadzie art. 49 u. o. s. Pismem z 8 września 1933 Urząd opłat stemplowych przesłał podanie skarżącej Izbie Skarbowej we Lwowie, które wpłynęło tam 12 września 1933. Izba Skarbowa we Lwowie decyzją z 28 stycznia 1935 nie rozpoznała wniosku skarżącej, ponieważ 5-letni termin do złożenia wniosku o zwrot opłaty upłynął z dniem 28 sierpnia 1933, do którego to dnia należało złożyć wniosek w Izbie Skarbowej. Z tego samego powodu nie uwzględniło odwołania skarżącej Ministerstwo Skarbu decyzją z 27 marca 1936.

Decyzja Ministerstwa Skarbu stanowi przedmiot skargi do NTA, który, rozpoznając skargę łącznie z odpowiedzią władzy pozwanej, rozważył co następuje:

NTA nie podzielił stanowiska skargi, że 5-letni termin, przewidziany w art. 49 ust. 3 u. o. s., należy uważać za dotrzymany także wów-

czas, jeśli podanie o zwrot opłaty wpłynęło w otwartym terminie do władzy wymiarowej, tj. do urzędu skarbowego względnie do urzędu opłat stemplowych itd. To stanowisko nie może się utrzymać wobec kategorycznego nakazu, zawartego w omawianym przepisie, ujętego w słowach: „należy złożyć do izby skarbowej w ciągu pięciu lat...". Z brzmienia tego przepisu wynika jasno, że termin 5-letni jest dotrzymany tylko wówczas, gdy wniosek o zwrot opłaty wpłynął przed upływem tego terminu do właściwej izby skarbowej, nie czyni natomiast zadość temu przepisowi złożenie wniosku w otwartym terminie właściwej władzy wymiarowej.

Jednakowoż NTA uznał postępowanie za wadliwe z następujących powodów:

Nie jest sporne, że podanie skarżącej złożone zostało w Urzędzie opłat stemplowych we Lwowie w dniu 11 sierpnia 1933 i że dopiero 12 września 1933 wpłynęło z tegoż Urzędu do Izby Skarbowej. Ustawa o opłatach stemplowych z 1 lipca 1926 nie zawiera przepisu na ten wypadek, gdy podanie zostało wniesione do władzy niewłaściwej. Taki przepis zawiera § 113 rozp. wykon. (poz. 821/34 Dz. Ust.), wydany do art. 142 O. P., pod której rządem sprawa była rozstrzygana. Jednakże w myśl art. 209 O. P. (poz. 346/34 Dz. Ust.) art. 142 tejże Ordynacji, na podstawie którego został wydany § 113 rozp. wykon., nie ma zastosowania do opłat stemplowych, tym samym i § 113 rozp. nie ma w tych sprawach zastosowania. Przepis, co ma władza uczynić w przypadku, gdy podanie zostało niewłaściwie do niej wniesione, zawiera rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o post. admin. poz. 341 Dz. Ust. Rozporządzenie to w art. 2 ust. 3 głosi, że jeśli wniesiono podanie do władzy niewłaściwej, winna ona niezwłocznie podanie to skierować do władzy jej zdaniem właściwej z równoczesnym zawiadomieniem o tym wnoszącego, lub zwrócić mu podanie ze wskazaniem tej władzy. Według art. 112 lit. b) tegoż rozp. jego przepisów, zawartych w rozdz. III do XVI, nie rozciąga się na postępowanie w sprawach dotyczących państwowych podatków bezpośrednich i pośrednich, opłat stemplowych itd. Gdy przytoczony wyżej przepis mieści się w rozdz. II rozp. i gdy — jak to już zaznaczono — u. o. s. kwestii, o którą chodzi, nie normuje, a O. P. nie ma w tejże kwestii zastosowania, przeto ma w omawianej kwestii zastosowanie przepis art. 2 ust. 3 rozporządzenia z 22 marca 1928 o post. admin. W myśl zaś tego przepisu Urząd opłat stemplowych we Lwowie, który otrzymał podanie skarżącej 11 sierpnia 1933, winien był niezwłocznie skierować podanie do Izby Skarbowej, zawiadamiając o tym skarżącą lub też zwrócić jej podanie niezwłocznie ze wskazaniem właściwej władzy. Było tedy obowiązkiem Urzędu opłat stemplowych, do którego podanie skarżącej niewłaściwie w dniu 11 sierpnia 1933 wniesione zostało, przesłać je Izbie Skarbowej, jako władzy właściwej, lub

zwrócić je stronie ze wskazaniem tej władzy w takim czasie, by w warunkach normalnego toku czynności Urzędu to przesłanie względnie zwrócenie mogło być uznane za niezwłoczne. Skoro w konkretnym przypadku podanie skarżącej przedłożone zostało przez Urząd opłat stemplowych Izbie Skarbowej dopiero 12 września 1933 tj. po upływie miesiąca, to w tym stanie rzeczy nie było podstawy do uznania, że podanie zostało złożone po terminie i do pozostawienia go bez rozpoznania.

Z powodu tedy obrazy art. 2 ust. 3 rozporządzenia o post. admin. NTA uznał postępowanie za wadliwe, a wadliwość tę za istotną, ponieważ strona pozbawiona została merytorycznej decyzji — i w konsekwencji uchylił zaskarżone orzeczenie....

2391.

CŁO.

Dochodzenie zwrotu nadpłaty w razie niesłusznego pobrania cła według stawek normalnych zamiast ulgowych[1].

1. Art. 121 ust. 5 prawa celnego (poz. 610/33 Dz. Ust.) nie daje podstawy prawnej do zarządzenia z urzędu lub na żądanie strony zwrotu nadpłaty cła powstałej przez zastosowanie stawek normalnych zamiast ulgowych. (Teza).

2. Prawo strony do wniesienia zażalenia przeciw niewłaściwemu obliczeniu cła według normalnych stawek taryfowych przy ocleniu towaru, podlegającego stawkom zniżonym, ograniczone jest terminem 30-dniowym, liczonym od dnia następującego po dniu doręczenia stronie zarządzenia władzy celnej (art. 130 ust. 3 prawa celnego poz. 610/33 Dz. Ust.). Termin ten przy zażaleniach, wnoszonych w związku z odprawą celną, liczy się według postanowień § 225 przepisów wykonawczych do prawa celnego od dnia następnego po dniu oznajmienia stronie wyniku rewizji.

Wyrok NTA z 8 czerwca 1938 l. rej. 4789/36 w sprawie firmy „Huta Pokój, Śląskie Zakłady Górniczo-Hutnicze, Sp. Akc." w Katowicach przeciw Dyrekcji Ceł w Mysłowicach w przedmiocie opłaty celnej.

Firma „Huta Pokój, Śląskie Zakłady Górniczo-Hutnicze, Sp. Akc." w Katowicach zaskarżyła do NTA orzeczenie Dyrekcji Ceł w Mysłowicach z 6 sierpnia 1936, którym nie uwzględniono odwołania firmy od de-

[1] Por. OPA 769/34, 1092/35, 1783/36.

cyzji Urzędu Celnego w Chebziu z 3 czerwca 1936. Decyzją tą odmówił Urząd Celny prośbie firmy o zwrot nadpłaty należności celnych, powstałej wskutek niezastosowania zniżki celnej do walców hutniczych, odprawionych za pobraniem cła normalnego przez Podurząd Celny w Nowym Bytomiu w maju i czerwcu 1935 r.

Skarga kasacyjna podnosi zarzut obrazy art. 121, 123, 130 ust. 1 i 2 oraz art. 132 prawa celnego (poz. 610/33 Dz. Ust.) tudzież § 48, 212 i 225 przepisów wykonawczych do prawa celnego (poz. 820/34 Dz. Ust.).

NTA rozważył co następuje:

Jak wynika ze stanu aktów Urząd Celny zastosował przy odprawie celnej normalne stawki celne do walców hutniczych, posiadających po kilka średnic różnych wymiarów. W myśl znajdującego się w aktach wyjaśnienia Ministerstwa Skarbu, udzielonego na zapytanie Urzędu Celnego, 3 oclone walce, których największa ze średnic miała ponad 850 mm, powinny były korzystać z ulgi celnej po myśli rozporządzenia z 26 kwietnia 1935 poz. 233 Dz. Ust. Władza pozwana odmówiła jednak prośbie strony o zarządzenie zwrotu różnicy między pobranym cłem normalnym a przypadającym cłem ulgowym od oclonych walców, wychodząc z założenia, że w danych przypadkach nie ma podstawy do zmiany wyników rewizji celnej na zasadzie art. 121 i 123 prawa celnego, gdyż nie zachodzi tu wypadek omyłkowego pobrania należności celnych, strona zaś nie wniosła w przepisanym terminie 30-dniowym zażalenia po myśli art. 130 ust. 1 i 2 prawa celnego z powodu niezastosowania zniżki celnej przy odprawie towaru przez Urząd Celny. Strona skarżąca zwalcza powyższe motywy zaskarżonego orzeczenia i wywodzi, że Urząd Celny, pobierając wyższe opłaty, niż to przewiduje rozporządzenie z 26 kwietnia 1935, popełnił oczywistą omyłkę, w związku z czym istnieją warunki zmiany wyniku rewizji celnej po myśli art. 121 prawa celnego i § 212 przepisów wykonawczych, w myśl których to postanowień zwrot nadpłaty powinien był nastąpić nawet z urzędu. Zarzut powyższy jest atoli chybiony. Stosownie do postanowień art. 121 ust. 5 prawa celnego podlegają zwrotowi z urzędu lub na wniosek strony należności celne, pobrane nadmiernie z powodu omyłek, wymienionych w ust. 2 tegoż artykułu. Między tymi omyłkami nie jest wyliczone pobranie cła normalnego zamiast ulgowego. Ponieważ wyliczenie omyłek w art. 121 ust. 2 jest taksatywne, przeto słuszne jest stanowisko władzy, że w konkretnych przypadkach brak było w postanowieniach art. 121 ust. 5 prawa celnego podstawy prawnej do zarządzenia z urzędu lub na żądanie strony zwrotu omawianej nadpłaty. Tym samym nietrafny jest zarzut obrazy § 212 przepisów wykonawczych do prawa celnego. W konsekwencji upaść też musi zarzut obrazy art. 123 prawa celnego, skoro bowiem w spornych przypadkach nie wchodzi w rachubę zastosowanie postanowień

art. 121 ust. 5 prawa celnego, nie może też mieć zastosowania art. 123, traktujący o przedawnieniu roszczenia opartego na powyższym przepisie.

Z powyższych wywodów nie wynika bynajmniej, by strona wcale nie mogła dochodzić swych praw do zwrotu nadpłaty w razie niesłusznego pobrania przez urząd celny cła według stawek normalnych zamiast według stawek ulgowych. Prawa strony w tym przypadku realizowane być mogą atoli jedynie w ramach przepisu art. 130 prawa celnego tj. w drodze wniesienia zażalenia przeciwko wymiarowi cła. Z ust. 3 omawianego artykułu wynika jednak, że prawo strony do wniesienia zażalenia przeciw niewłaściwemu zastosowaniu taryfy celnej i przepisów celnych, a zatem i przeciw niewłaściwemu obliczeniu cła według normalnych stawek taryfowych przy ocleniu towaru, podlegającego stawkom zniżonym, ograniczone jest terminem 30-dniowym, liczonym od dnia następującego po dniu doręczenia stronie zarządzenia władzy celnej. Termin ten przy zażaleniach, wnoszonych w związku z odprawą celną, liczy się według postanowień § 225 przepisów wykonawczych do prawa celnego od dnia następnego po dniu oznajmienia stronie wyniku rewizji. Po upływie tego terminu nie może więc już strona skutecznie reklamować niezastosowania stawek ulgowych i domagać się w trybie zażalenia zwrotu nadmiernie pobranych należności celnych. Jak wynika z uzasadnienia zaskarżonego orzeczenia, władza pozwana stoi na stanowisku, że w konkretnych przypadkach strona nie wniosła zażalenia w przepisanym terminie. Tej przesłanki nie kwestionuje strona skarżąca, a zwalczając zasadność decyzji władzy w kwestii odmowy przywrócenia terminu do wniesienia zażalenia przyznaje tym samym uchybienie wspomnianego terminu. Wobec powyższego nietrafny jest zarzut obrazy art. 130 ust. 1 i 2 prawa celnego oraz § 229 przepisów wykonawczych, zaś zarzut obrazy § 48 p. 3 lit. i) przepisów wykonawczych okazuje się nieistotny.

O ile chodzi o zarzut obrazy art. 132 prawa celnego, to skarżąca opiera go wyłącznie na przesłance, że wobec oczywistego pobrania nadmiernych należności celnych i z uwagi na stosunkowo dużą kwotę nadpłaty względy słuszności przemawiają za uwzględnieniem wniosku skarżącej o przywrócenie omieszkanego przez nią terminu do wniesienia zażalenia. Otóż art. 132 ust. 2 prawa celnego postanawia, że wniosek o przywrócenie terminu powinien być złożony w przeciągu dni 30 po upływie uchybionego terminu lub okresu, a w razie gdy uchybienie nastąpiło z powodu przeszkody — po upływie 30 dni od ustania przeszkody. Przywrócenie terminu lub okresu uzależnione jest tedy przede wszystkim od zadośćuczynienia powyższym wymogom ustawowym. Władza pozwana odmowną decyzję w tym przedmiocie uzasadniła właśnie tą okolicznością, że skarżąca nie zachowała tych wymogów ustawowych. Władza powołała się bowiem na to, że strona nie przedstawiła dowodów, iż zażalenie z 11 maja 1936 zo-

stało wniesione w terminie 30 dni po ustaniu przeszkody, oraz na to, że zażalenie to w ogóle prośby o przywrócenie terminu nie zawierało. Gdy skarżąca nie kwestionuje tych przesłanek faktycznych, ograniczając się jedynie do powołania się na względy słuszności, przemawiające za przywróceniem uchybionego terminu, uznał Trybunał zarzut obrazy art. 132 prawa celnego za chybiony.

Z powyższych powodów NTA orzekł oddalenie skargi jako nieuzasadnionej.

Kwestia zwrotu nadpłat celnych ma swoją historię w judykaturze NTA i w praktyce władz celnych. Do chwili wejścia w życie prawa celnego z 27 października 1933 poz. 610 Dz. Ust. kwestia ta była uregulowana przepisem art. 16 ust. 2 rozporządzenia o taryfie celnej z 11 czerwca 1920 (w brzmieniu poz. 12/22 Dz. Ust.) i najpierw § 32 ust. 5 rozporządzenia o postępowaniu celnym z 13 grudnia 1920 poz. 64/21 Dz. Ust. a później § 7 takiegoż rozporządzenia z 14 marca 1930 poz. 276 Dz. Ust. Przepisy te zawierały pozornie sprzeczne postanowienia, — pierwszy głosił: „zażalenie przeciw postępowaniu przy odprawie celnej i przeciw niewłaściwemu stosowaniu taryfy celnej należy zgłaszać protokolarnie zaraz przy ocleniu. Poza tym jest zażalenie takie dopuszczalne w przeciągu 30 dni od chwili oclenia, o ile tożsamość towaru reklamowanego z towarem oclonym zostanie niewątpliwie udowodniona"; drugi przepis (w brzmieniu poz. 276/30 Dz. Ust.) głosił: „gdyby wskutek zaszłej pomyłki uiszczono kwotę mniejszą lub większą od właściwie przypadającej, różnica powinna być wyrównana w ciągu jednego roku od dnia uiszczenia należności i opłata skarbowa ściągnięta dodatkowo w drodze administracyjnej, nadwyżka zaś zwrócona stronie". Wobec ujawnionej w praktyce rozbieżności w interpretacji tych przepisów Ministerstwo Skarbu w okólniku z 3 lipca 1924 nr 5207 wyjaśniło, że zażalenia z art. 16 rozp. o tar. cel. mogą być wnoszone, gdy kwestionowana jest: 1) przynależność taryfowa towaru, 2) podstawa wymiaru, 3) postępowanie urzędu, mające wpływ na wysokość należności celnych lub dokonanie odprawy, natomiast § 32 ust. 5 rozp. o post. celn. ma zastosowanie w wypadku oczywistej omyłki w obliczeniu należności celnych, tj. wtedy, gdy obliczenie jest 1) wynikiem błędnego przeprowadzenia działań arytmetycznych, 2) następstwem przyjęcia za podstawę rachunku a) liczb nie odpowiadających ustalonym podstawom wymiaru albo też b) stawek, w ustalonej pozycji taryfowej nie przewidzianych lub w chwili oclenia towaru w ogóle nie obowiązujących. W tym wyjaśnieniu Ministerstwo Skarbu dało wyraz zapatrywaniu, że spór dotyczący istoty wymiaru winien być rozstrzygnięty w trybie zażalenia wnoszonego w terminie 30 dni, sprostowanie zaś wymiaru z powodu omyłki oczywistej w świetle akt wymiarowych może nastąpić z urzędu lub też na wniosek strony w ciągu roku. Stanowisko Ministerstwa Skarbu miało oparcie w przepisach celnych państw zaborczych, które takie rozróżnienie przeprowadzały. NTA zajął odmienne stanowisko. W wyroku z 29 listopada 1929 l. rej. 4017/27 (Zb. wyr. nr 210 S) NTA ustalił zasadę prawną, według której „termin przewidziany w § 32 ust. 5 rozp. z 13 grudnia 1920 o post. celn. nie ma zastosowania do zażaleń, wnoszonych przez strony przeciwko postępowaniu władz celnych lub niewłaściwemu zastosowaniu taryfy celnej". W następnych wyrokach (z 2 czerwca 1931 l. rej. 152/29, z 9 marca 1934 l. rej. 790/31 i i.) NTA konsekwentnie przeprowadził zapatrywanie, że strona w ogóle nie może żądać sprostowania wymiaru na podstawie § 32 ust. 5 rozp. o post. celn.

Takie stanowisko NTA okazało się nieżyciowe. Technika wymiaru cła zasad-

niczo różni się od techniki wymiaru innych podatków. Wymiar podatków odbywa się w spokoju w biurach urzędów skarbowych raz do roku co do każdej osoby i każdego podatku, natomiast cło wymierza się w magazynach lub składach celnych podczas rewizji w pośpiechu, gdyż przed uiszczeniem cła nie można zabrać towaru z urzędu celnego. Te wyjątkowe warunki powodują częste omyłki przy wymiarze cła. Omyłki te nie dotyczą istoty wymiaru zależnej od jakości i ilości towaru, lecz są wynikiem pośpiesznego dokonywania czynności wymiarowych już po ustaleniu jakości i ilości towaru. Takie omyłki dają się ustalić przy kontroli aktów wymiarowych i mogą być z łatwością sprostowane. Ze względu na te różnice w technice wymiaru ustawodawstwa celne odróżniają „zmianę" wyniku rewizji od „sprostowania" wymiaru; pierwsza dopuszczalna jest tylko na skutek zażalenia w ciągu 30 dni, drugie dopuszczalne jest z urzędu lub na wniosek strony w ciągu roku. NTA tej różnicy nie wziął pod uwagę i z tego powodu zajął stanowisko wyrażone w cyt. wyżej zasadzie prawnej. Wobec tego stanowiska nie pozostało nic innego jak zmienić w drodze ustawodawczej przepisy celne i w nowych przepisach wyraźnie ustalić różnicę w trybie postępowania w jednym i drugim wypadku. Ustawodawca dał wyraz temu w art. 121 i 123 prawa celnego (zob. moją glosę OPA 769/34). Treść art. 121 wyraźnie wskazuje na różnicę pomiędzy „zmianą" wyniku rewizji dopuszczalną w trybie zażalenia (art. 130—132) a „sprostowaniem" wyniku rewizji i wymiaru należności celnych dopuszczalnym tylko „w przypadku nieprawidłowego zastosowania stawek konwencyjnych lub ujawnienia oczywistych omyłek, a w szczególności": — tu następuje wyliczenie omyłek, które mogą być sprostowane. Wyliczenie to, wbrew zdaniu NTA wyrażonemu w ogłoszonym wyżej wyroku, nie jest taksatywne, na co wskazują słowa „a w szczególności" — gdyby wyliczenie było taksatywne, zamiast tych słów byłoby powiedziane „a mianowicie". Skoro jednak tekst ustawy dopuszcza sprostowanie ujawnionych oczywistych omyłek i dodaje „a w szczególności", to słowa te m. zd. wskazują, że ustawodawca wyliczył tu tylko niektóre szczególnie często zachodzące omyłki, ale nie miał zamiaru ograniczyć możności sprostowania tylko do tych wyliczonych w ustawie przypadków. Przypadek, który był przedmiotem rozpoznania NTA, nie mógł być przewidziany w art. 121 już dlatego, że stosowanie stawek ulgowych z urzędu zostało wprowadzone dopiero rozporządzeniem z 26 kwietnia 1935, a prawo celne było wydane w 1933 r. Omyłka, jak wynika z motywów wyroku, jest oczywiście widoczna z akt wymiarowych. Skoro w wyniku rewizji wymieniono walce objęte rozporządzeniem z 26 kwietnia 1935, to urząd celny obowiązany był zastosować cło w wysokości 20% cła autonomicznego, a jeśli wbrew temu pobrał pełne cło autonomiczne — omyłka, jako oczywista w świetle akt wymiarowych, podlegała sprostowaniu bądź z urzędu, bądź na wniosek strony na podstawie art. 121 ust. 2 prawa celnego. Gdyby spór polegał na różnicy zdań co do jakości towaru, np. czy średnica była wyżej 850 mm, czy też o mniejszym wymiarze — kwestia musiałaby być rozstrzygnięta w trybie zażalenia, skoro jednak wynik rewizji towaru jest poza sporem, skoro fakt mylnego zastosowania pełnego cła zamiast zniżonego jest również poza sporem — sprostowanie winno było nastąpić w trybie art. 121 ust. 2 prawa celnego.

Na pytanie, w jakich przypadkach dopuszczalne jest sprostowanie w trybie art. 121 ust. 2, należy odpowiedzieć, że we wszystkich przypadkach kiedy omyłka może być ujawniona na podstawie aktów wymiarowych bez sprawdzenia faktycznych podstaw wymiaru, a więc jakości i ilości towaru. Projekt noweli do prawa celnego opracowany obecnie przez Ministerstwo Skarbu ujmuje rozpatrywaną kwestię w następujący sposób:

„2. Sprostowanie wyniku rewizji celnej i wymiaru należności celnych i in-

nych (art. 43 ust. 3) po wydaniu towarów do wolnego obrotu lub ich wywiezieniu za granicę następuje w przypadku ujawnienia oczywistych omyłek, a między innymi:

a) omyłek rachunkowych;
b) omyłek polegających na nieprawidłowym zastosowaniu stawek celnych lub stawek dotyczących podatków pośrednich, opłat monopolowych lub innych opłat państwowych albo samorządowych (art. 43 ust. 3);
c) omyłek ujawniających się w rozbieżności między określoną w wyniku rewizji celnej taryfową nazwą towaru a zastosowaną pozycją względnie podziałem pozycji taryfy celnej lub w rozbieżności między ilością towaru określoną w wyniku rewizji a obliczeniem należności celnych i innych (art. 43 ust. 3) według innej ilości towaru".

Tekst ten w sposób wykluczający wątpliwości wskazuje, że wyliczenie omyłek ulegających sprostowaniu nie jest taksatywne, a p. b) obejmuje niewątpliwie także przypadek, który był przedmiotem rozpoznania w ogłoszonym obecnie wyroku NTA.

Aleksander Tempel

2392.

OPŁATY NA ŚLĄSKI FUNDUSZ GOSPODARCZY.

Wymiar opłaty spółce akcyjnej, która przestała istnieć.

Nie może być uskuteczniany wymiar opłaty spółce akcyjnej, w czasie dokonywania wymiaru już nieistniejącej, za okres, w którym spółka jeszcze istniała.

Wyrok NTA z 29 października 1934 l. rej. 9174/31 w sprawie Juliusza Feiwla i firmy: Towarzystwo Obrotowe „Nieruchomość" Sp. Akc. w likw. w Katowicach przeciw Śląskiej Radzie Wojewódzkiej w Katowicach w przedmiocie wymiaru opłat na rzecz Śląskiego Funduszu Gospodarczego.

... Gdy Magistrat m. Katowic pismem z 13 kwietnia 1931 ... Towarzystwu Obrotowemu „Nieruchomość", do rąk likwidatora spółki, wymierzył opłatę za czas od 1 stycznia 1928, likwidator wniósł zażalenie do Śląskiej Rady Wojewódzkiej w dniu 4 maja 1931, w którym podniósł: 1) zarzut braku podmiotu podatkowego.... W piśmie tym likwidator ... zarzut pierwszy uzasadnił tym, że uchwałą Sądu Grodzkiego w Katowicach z 3 marca 1930 został zawiadomiony, iż do rejestru handlowego wpisano dnia 3 marca 1930 o ukończeniu likwidacji i wygaśnięciu firmy. W dniu wydania nakazu płatniczego na opłatę na rzecz Śląskiego Funduszu Gospodarczego firma Towarzystwa Obrotowego nie istniała i wobec tego —

zdaniem rekurenta — wymiar na imię tego towarzystwa nie ma podstawy prawnej....

Śląska Rada Wojewódzka uchwałą z 26 czerwca 1931 zażalenia nie uwzględniła....

...Przechodząc do rozważania skargi, o ile skarżącym jest Towarzystwo Obrotowe „Nieruchomość“, spółka akcyjna w likwidacji, działająca przez swego likwidatora, NTA przede wszystkim zajął się rozpoznaniem najdalej idącego zarzutu skargi, że ta spółka akcyjna w chwili wymiaru spornych opłat, tj. w dniu 13 kwietnia 1931, już nie istniała i że obciążenie opłatami podmiotu nieistniejącego jest nieważne.

Władza pozwana ani w zaskarżonym orzeczeniu, ani w odpowiedzi na skargę nie kwestionuje powyższego stanu faktycznego i też nie stoi na odmiennym niż skarżąca stanowisku prawnym co do dopuszczalności obciążenia opłatą nieistniejącego podmiotu, w szczególności uznaje — przynajmniej pośrednio — że obowiązek daninowy z ustawy z 8 lutego 1928 poz. 7 Dz. Ust. Śl. nie obciążałby skarżącej w dniu 13 kwietnia 1931, gdyby nie ta okoliczność, że skarżące towarzystwo jako spółka akcyjna w likwidacji istniało w okresie, za który danina została wymierzona, i że w myśl § 2 rozp. wykon. do ustawy skarżąca spółka winna była należne opłaty uiścić bez poprzedniego wymiaru względnie wezwania płatniczego. Władza uważa w konsekwencji wezwanie płatnicze Magistratu z 13 kwietnia 1931 jedynie za formalne „stwierdzenie obowiązku“ daninowego, który zaistniał już z dniem 1 stycznia 1928, i za wezwanie do uiszczenia opłat, których wysokość i obowiązek zapłaty określa ustawa.

NTA uznał to uzasadnienie za chybione i pozbawione podstawy w ustawie, na którą władza się powołuje.

Okoliczność bowiem, że ustawa o Śląskim Funduszu Gospodarczym z 1928 r., na której opiera się zaskarżony wymiar opłat dla skarżącej, określa obowiązek daninowy oraz wysokość świadczeń daninowych, bynajmniej nie prowadzi do konkluzji, że skoro podmiotowy obowiązek daninowy w myśl ustawy powstał w pewnym okresie czasu, to dla wymagalności opłaty za ten czas jest już rzeczą obojętną, czy ten podmiot w chwili domagania się zapłaty istnieje, czy też istnieć przestał. Do tak daleko idącego wniosku przepisy art. 3 ustawy, który właśnie określa podmioty i przedmioty daninowe oraz wysokość świadczeń opłatowych, nie dają najmniejszej podstawy już z uwagi na to, że w zasadzie każda ustawa, nakładająca na społeczeństwo ciężary daninowe, określa zarówno obowiązek podmiotowy, jako też przedmioty dla tych świadczeń.

Władza pozwana uzasadnia swoje stanowisko także przepisem art. 5 ustawy, lecz zarówno ten jako też następne artykuły nie popierają zapatrywania władzy, wyrażonego w zaskarżonym orzeczeniu. W art. 5 ustawa wprowadza wprawdzie jako regułę uiszczanie opłat bez wymiaru ze stro-

ny władzy czyli oparte na samookreśleniu płatnika, lecz obok tego trybu świadczeń również przewiduje pobór opłat na podstawie wymiaru urzędowego. Jeżeli zatem płatnik nie uiści opłat bez wymiaru, dokonanie wymiaru jest wymogiem koniecznym do stworzenia tytułu prawnego zarówno w kierunku podmiotowym jako też przedmiotowym, a skoro wymiar może być zaskarżony w trybie przewidzianym w art. 7 ustawy, przeto także obowiązek opłatowy w wskazanych dwóch kierunkach nabywa mocy prawnej (uprawomocni się) dopiero z upływem tego okresu względnie z chwilą wydania ostatecznej decyzji w trybie odwoławczym. Ponieważ władza pozwana nie przeczy, że obciążona sporną opłatą spółka akcyjna już w chwili dokonania wymiaru opłaty przez Magistrat m. Katowic nie istniała i wówczas obowiązkiem opłatowym nie mogła być obciążona, przeto należało zaskarżone orzeczenie uchylić jako niezgodne z ustawą.

W tym stanie rzeczy odpadła potrzeba rozpoznania innych zarzutów skargi....

„Jeżeli płatnik nie uiści opłat bez wymiaru, dokonanie wymiaru jest wymogiem koniecznym do stworzenia tytułu prawnego zarówno w kierunku podmiotowym jako też przedmiotowym" — to zdanie motywów jest pierwszą z podstaw, na których wyrok się oparł; wprawdzie w dalszym ciągu tego zdania NTA pisze, że wobec możności zaskarżenia wymiaru obowiązek opłaty „nabywa mocy prawnej" dopiero z upływem terminu do zaskarżenia względnie z chwilą wydania ostatecznej decyzji w trybie odwoławczym, ale kwestia prawomocności nie odgrywa żadnej roli w uzasadnieniu, które w zdaniu następnym jako drugą podstawę wyroku przytacza okoliczność, że spółka akcyjna „już w chwili dokonania wymiaru opłaty" nie istniała i obowiązkiem opłaty nie mogła być obciążona. Że w świecie ludzkich poczynań „z niczego nic bywa", powiedział już król Lir; stosując tę maksymę do przypadku, gdy płatnik nie myśli płacić bez wymiaru, musi się uznać jako rzecz oczywistą, że jeżeli władza wymiarowa nie weźmie inicjatywy w swe ręce i nie „stworzy tytułu prawnego", który by pozwolił zastosować w następstwie środki przymusu, to nigdy nie dojdzie do uiszczenia opłaty. W tym przeto znaczeniu NTA ma niewątpliwie rację, gdy pisze, że dopiero dokonanie wymiaru „stwarza tytuł prawny", ale wieloznaczny zwrot „tytuł prawny" przesłania właściwe pytanie; wszak chodzi nie o to, czy przed dokonaniem wymiaru istniał „tytuł prawny", umożliwiający ściągnięcie opłaty, lecz o to, czy przed dokonaniem wymiaru istniał prawny obowiązek uiszczenia opłaty. W tym zaś względzie przepisy ustawy są zd. m. zupełnie wyraźne. NTA powołuje w motywach art. 5 i przyznaje, że on „wprowadza jako regułę uiszczanie opłat bez wymiaru... oparte na samookreśleniu płatnika", podnosi jednak równocześnie, że obok tego trybu przewidziany jest także pobór opłaty na podstawie wymiaru urzędowego, i stąd właśnie wywodzi ową konieczność wymiaru dla stworzenia „tytułu prawnego". Ale całe to rozumowanie, prowadzące do wniosku, że wymiar musi być dokonany nawet w przypadku, gdy uiszczono już pełną opłatę — inaczej mielibyśmy zapłatę, której brak „tytułu prawnego" — odbiega zd. m. wcale daleko od ustawy. Art. 5 mówi istotnie tylko tyle, że „opłaty uiszcza się bez poprzedniego wezwania płatniczego (nakazu zapłaty)"; można więc myśl, zawartą w tym przepisie, oddać także za pomocą zwrotu, że „wprowadza jako regułę" uiszczanie opłat bez wymiaru. Jednakże po art. 5 mamy art. 6, stanowiący wyraźnie, że „opłaty...

należy wnosić do kas gminnych najpóźniej do dziesiątego dnia po upływie umownego terminu płatności czynszu". Prawda, ustawa odróżnia w art. 3 opłaty od lokali najętych lub dzierżawionych i opłaty od mieszkań, oddanych w używanie służbowe; jasnym zaś jest, że termin zapłaty, ustanowiony w art. 6, mógł stosować się tylko do opłat pierwszego rodzaju, bo przy mieszkaniach „służbowych" nie pobiera się zasadniczo czynszu, nie ma więc także „umownego terminu płatności czynszu". Lukę tę wypełniło, jak zobaczymy w dalszym ciągu, rozporządzenie wykonawcze; właśnie jednak ze względu na przepisy tego rozporządzenia przyjąć należy, że w omawianym tutaj przypadku chodzi o opłatę od lokalu najętego lub dzierżawionego, w przeciwnym bowiem razie służbowy charakter mieszkania byłby niewątpliwie podkreślony czy w wywodach stron, czy w uzasadnieniu wyroku. Skoro się zaś przyjmie jako założenie, że w danym przypadku chodzi o opłatę od lokalu najętego lub dzierżawionego, do której stosuje się całkowicie art. 6, trudno chyba rozumieć przepis ten jako niewinne „wprowadzenie reguły", które by zapłatę w terminie traktowało jako akt uprzejmości i pozwalało płatnikowi na spokojne, beztroskie oczekiwanie, azali nastąpi wymiar. To przecież całkiem kategoryczne nałożenie obowiązku prawnego, określonego ściśle także co do czasu, w jakim ma być spełniony — i nie można tego kategorycznego charakteru przepisu przekreślać uwagą, że „w zasadzie każda ustawa, nakładająca... ciężary daninowe, określa zarówno obowiązek podmiotowy, jako też przedmioty dla tych świadczeń". Jeżeli płatnik nie dokonał zapłaty w terminie art. 6, władza wymiarowa ma prawo i obowiązek zastosować art. 8, który mówi o „egzekucji kar i grzywien z powodu niestosowania się do postanowień niniejszej ustawy"; wszak nie ulega wątpliwości, że opieszały płatnik nie zastosował się do nich, należy zatem postąpić „analogicznie jak przy podatkach komunalnych" i w myśl art. 45 ustawy śląskiej z 14 kwietnia 1924 poz. 30/26 Dz. Ust. Śl. pobrać odsetki według norm, obowiązujących przy podatkach państwowych. Nie inaczej pojmuje przepisy ustawy także rozporządzenie wykonawcze z 2 kwietnia 1928 poz. 24 Dz. Ust. Śl. W § 2 przepisuje ono co do mieszkań służbowych, że oplata ma być uiszczana „najpóźniej dziesiątego dnia każdego miesiąca", przy czym jednak dodaje, że „zachowanie tego terminu obowiązuje płatnika dopiero po doręczeniu mu orzeczenia, określającego wysokość opłaty". Natomiast § 1, który odnosi się do opłat od lokali najętych lub dzierżawionych, nie zawiera takiego dodatku, lecz ogranicza się do dosłownego powtórzenia art. 6 ustawy. Przeciwstawienie tych dwóch paragrafów wskazuje znów nader jasno, że obowiązku do uiszczenia opłaty od lokali najętych lub dzierżawionych nie można uzależniać od dokonania wymiaru. Jedynie usprawiedliwiony jest pogląd przeciwny, według którego obowiązek ten powstaje już skutkiem oddania lokalu w najem czy dzierżawę i powinien być spełniony w terminie art. 6. Jeżeli spełniony nie został i skutkiem tego władza właściwa dokonała wymiaru, wymiar ten nie stwarza obowiązku; obowiązek istniał już poprzednio, a wymiar stwierdza jedynie istnienie obowiązku, który nie został dopełniony. Stanowisko, jakie w tym względzie zajęła władza pozwana, uznać należy za właściwe; skoro zaś w chwili powstania obowiązku i w chwili płatności spółka bezspornie jeszcze istniała, a obowiązek nie został spełniony, nie można kwestionować dokonania wymiaru z tej przyczyny, że nastąpiło później. Opóźnienie nie stoi bynajmniej w drodze uznaniu, że dokonanie wymiaru było prawnie uzasadnione.

Czy jednak było celowe? Według motywów spółka akcyjna w chwili dokonania wymiaru w dniu 13 kwietnia 1931 już nie istniała, albowiem jeszcze dnia 3 marca 1930 wpisano do rejestru handlowego ukończenie likwidacji i wygaśnięcie firmy, a ten „stan faktyczny" nie został przez władzę pozwaną zakwestionowany. Gdyby naprawdę spółka w chwili wymiaru już nie istniała, wymierzanie jej opłaty, choć

prawnie uzasadnione, byłoby — pomijając nawet sprawę doręczenia wymiaru spółce nie istniejącej — praktycznie bezcelowe. Byłoby wysiłkiem nadaremnym — un coup d'épée dans l'eau — boć przecież podmiot, który naprawdę nie istnieje, nie może mieć majątku czynnego, a w tym stanie rzeczy uzasadnione prawnie stwierdzenie, że w czasie, kiedy jeszcze istniał, był zobowiązany do uiszczenia opłaty, mogłoby wprawdzie nastąpić — papier jest cierpliwy — i stanowić nawet punkt wyjścia dla szeregu czynności urzędowych, nie mogłoby jednak nigdy doprowadzić do ściągnięcia opłaty. W tym przeto stanie rzeczy należałoby uznać, że NTA słusznie przekreślił akt wymiaru, który przecież miał być nie wytworem „sztuki dla sztuki", lecz tylko środkiem do pewnego celu, a do celu tego bezwarunkowo nie mógł doprowadzić; wszelkie zarzuty co do trafności uzasadnienia straciłyby wagę, bo niedoskonałe umotywowanie trafnego orzeczenia nie jest w judykaturze sądów najwyższych zjawiskiem ani wyjątkowym ani szczególnie niebezpiecznym. Ale gdy się popatrzy na orzeczenie z tego punktu widzenia, jedna rzecz rzuca się w oczy. Wszak podmiot, który nie istnieje, nie może mieć reprezentanta; jeżeli spółka akcyjna przez wpis ukończenia likwidacji i wygaśnięcia firmy rozpłynęła się w nicość, likwidator przestał być likwidatorem. Czyż wobec tego można było doręczać mu wymiar jako likwidatorowi? skoro zaś takie doręczenie nastąpiło, czyż były likwidator może wnosić zażalenie? czy przede wszystkim może mieć jakikolwiek interes w tym, aby je wnosić, skoro nie istnieje już ta spółka, na której miał ciążyć obowiązek opłaty? Widać już stąd, że owa kwestia istnienia spółki w chwili dokonania wymiaru nie jest tak prosta, jak to zdawałoby się wynikać z motywów orzeczenia — a skoro NTA nie zajął się dokładniejszym jej rozpatrzeniem, niech spróbuje uczynić to glosator.

Stwierdzić muszę przede wszystkim, że nie chodzi tu o quaestio facti. Stanem faktycznym sporu dysponują — jeżeli nie wyłącznie, to w przeważnej mierze — same strony. Jeżeli między nimi stan faktyczny nie jest sporny, zajęte przez nie stanowisko jest miarodajne dla sądu. W danym jednak przypadku do stanu faktycznego należy tylko fakt dokonania w rejestrze wpisu o zakończeniu likwidacji i wygaśnięciu firmy. Czy wpis ten położył kres istnieniu spółki, to już kwestia jego skutków prawnych, które określa jedynie i wyłącznie ustawa — zatem kwestia prawna, którą sąd powinien rozstrzygnąć na podstawie ustawy, niezależnie od tego, jak się na nią zapatrują strony. Traktowanie tej kwestii jako części składowej stanu faktycznego, który nie jest sporny, nie da się żadną miarą usprawiedliwić.

Że spółka akcyjna istnieje w okresie likwidacji, nie ulega wątpliwości — i to nie tylko na podstawie wyraźnych przepisów prawa polskiego, lecz także na podstawie niemieckiego kodeksu handlowego, który należy stosować w naszym przypadku. Na pytanie, czy spółka taka przestaje istnieć z chwilą, gdy do rejestru wpisano ukończenie likwidacji i wygaśnięcie firmy, niemiecki kodeks handlowy daje jasną odpowiedź; według ustępu końcowego § 302, jeżeli po takim wpisie „ujawni się dalszy majątek spółki ulegający rozdziałowi, sąd siedziby spółki na wniosek interesowanego ustanowi ponownie dotychczasowych likwidatorów lub powoła innych". Przepis ten zamieszczony został w kodeksie dopiero w toku obrad w Sejmie Rzeszy, a powodem do tego był fakt, że w takim właśnie przypadku sąd oddalił skargę wierzyciela spółki przeciw likwidatorom, przyjął bowiem, że bierna legitymacja likwidatorów gaśnie z chwilą ukończenia likwidacji. Wynika stąd, że mimo dokonania określonego poprzednio wpisu spółka akcyjna istnieje nadal i że wierzyciele mogą jeszcze dochodzić praw przeciw tej spółce do rąk likwidatorów, byle by znalazł się nie podzielony jeszcze majątek spółki; gdyby majątku takiego nie można wykryć, wszczynanie przez wierzyciela dochodzenia byłoby istotnie bezcelowe. Należy tedy zbadać, czy stan faktyczny, ustalony w uzasadnieniu wyroku, pozwala przyjąć istnie-

nie w danym przypadku nie podzielonego jeszcze majątku spółki. W tym celu zadałem sobie szereg pytań, które przedstawiam w takiej kolejności, w jakiej mi się nasuwały.

1) Jak powinien likwidator traktować znanych wierzycieli, choćby swych roszczeń w toku likwidacji nie zgłosili? Powinien ich w każdym razie uwzględnić, a więc: a) jeżeli majątek spółki starczy na pokrycie ich wierzytelności, zaspokoić je (ewentualnie złożyć w myśl § 301 kod. handl. niem. dłużną sumę dla wierzyciela do depozytu) lub zabezpieczyć — jedno i drugie przed rozdziałem majątku między spólników (§ 300 i 301 kod. handl. niem.); przy takiej należności, jak omawiana tutaj, powinien oczywiście uiścić zapłatę do kasy gminnej stosownie do art. 6 dotyczącej ustawy; b) gdyby majątek spółki nie starczył na pokrycie wszystkich znanych wierzytelności, powinien stosownie do § 240 i 298 kod. handl. niem. zgłosić wniosek o otwarcie upadłości.

2) Jakie skutki prawne pociąga za sobą fakt, że likwidator nie dopełnił powyższych obowiązków? Według § 241 i 298 kod. handl. niem. odpowiada spółce za szkodę, w szczególności obowiązany jest do zwrotu, jeżeli: a) nastąpił rozdział majątku między spólników przed zaspokojeniem lub zabezpieczeniem znanych wierzycieli; b) dokonywane były wypłaty, chociaż należało zgłosić wniosek o otwarcie upadłości. Ta wierzytelność spółki do likwidatora nie gaśnie oczywiście przez dokonanie wpisu o ukończeniu likwidacji i stanowi mimo tego wpisu nie podzielony majątek spółki, daje więc wierzycielom, którzy nie zostali zaspokojeni, prawo dochodzenia swych roszczeń przeciw spółce; prawa tego nie tracą oni przez to, że powołane przed chwilą paragrafy pozwalają im dochodzić nomine proprio wprost przeciw likwidatorowi roszczenia, jakie ma do niego spółka. Czy i kiedy w przypadku pod a) także akcjonariusze ponoszą odpowiedzialność wobec spółki, jest wątpliwe (p. np. Cosack, Lehrbuch, 12 A. 1930, str. 132 pod III.), bo w kodeksie niem. brak przepisu, który by odpowiadał art. 459 § 2 naszego k. h. Zd. m. tych spólników, którzy działali w złej wierze, należy obciążyć odpowiedzialnością; tutaj jednak nie potrzebuję zatrzymywać się nad tą kwestią, bo dla celu, do którego zmierzam, wystarczy stwierdzenie, że w przypadku naruszenia przez likwidatora określonych wyżej obowiązków istnieje — mimo wpisu o ukończeniu likwidacji — nie podzielony majątek spółki w postaci roszczenia spółki do likwidatora.

3) Jaki był przebieg likwidacji w omawianym tutaj przypadku? Można przyjąć jako rzecz pewną, że nie było wniosku likwidatora o otwarcie upadłości, skoro ustalenie stanu faktycznego o tym nie wspomina; jest również pewne, że opłata sporna nie została przez likwidatora uwzględniona. Jeżeli się przeto przyjmie, że należność tej opłaty była znana, może zachodzić tylko jeden z przypadków, wymienionych poprzednio pod lit. a) i b). Albo więc nastąpił rozdział majątku spółki między akcjonariuszów, bez uiszczenia przedtem spornej opłaty — za tym przypuszczeniem przemawiałby udział w postępowaniu J. Feiwla, trudny inaczej do wytłumaczenia — albo też wyczerpano majątek spółki na pokrycie innych wierzycieli, przy czym nie uwzględniono opłaty, będącej przedmiotem omawianego wyroku.

4) Czy opłata na rzecz Śląskiego Funduszu Gospodarczego była długiem „znanym"? Chodzi oczywiście o to, czy likwidator przed otrzymaniem wymiaru wiedział, że taki obowiązek zaciążył na spółce; odpowiedź na to pytanie musi zd. m. wypaść twierdząco. Obowiązek powstał w okresie likwidacji i w tym okresie był płatny. Wynikał bezpośrednio z ustawy, która określała jak najdokładniej jego treść i termin płatności. Nieznajomością ustawy nikt nie może się tłumaczyć, nie może więc powoływać się na nią i likwidator — a w tym mieści się zarazem odpowiedź na pytanie, jaki interes skłonił go do wnoszenia zażalenia oraz skargi do NTA.

Wynika stąd, że dokonanie wymiaru po wpisaniu do rejestru ukończenia likwidacji i wygaśnięcia firmy było nie tylko prawnie uzasadnione, lecz także celowe, albowiem sposób przeprowadzenia likwidacji, niezgodny z przepisami prawa, wywołał odpowiedzialność likwidatora wobec spółki, a to roszczenie spółki stanowi nie podzielony jeszcze jej majątek i fundusz, na którym można dochodzić opłaty. Wyrok może być mimo to trafny, bo NTA nie rozpatrywał innych zarzutów likwidatora. Rozpatrzył i uwzględnił jeden tylko zarzut, oparty na tym, że spółka w chwili dokonania wymiaru już nie istniała — ale motywów, którymi uzasadnił orzeczenie, nie można zd. m. uznać za wystarczające.

Stanisław Wróblewski

2393.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podstawy prawne danin komunalnych.

Art. 43 p. „o“ ustawy o częściowej zmianie ustroju samorządu terytorialnego (poz. 294/33 Dz. Ust.) nie stwarza żadnych nowych norm materialnych działalności gminy, w szczególności także norm z dziedziny finansów i danin komunalnych.

Wyrok NTA z 7 września 1938 l. rej. 3279/36 i 3280/36 w sprawie firmy: Bank Cukrownictwa Sp. Akc. w Poznaniu przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Nowogródku w przedmiocie opłaty na utrzymanie poczty konnej za lata 1934 i 1935.

Zarząd Miejski m. Nowogródka wymierzył Bankowi Cukrownictwa Sp. Akc. w Poznaniu, Oddział w Nowogródku, opłatę na utrzymanie „poczty konnej“ za r. 1934 w kwocie 10 zł i za r. 1935 w kwocie 12 zł. Odwołań od tych wymiarów nie uwzględnił Wydział Powiatowy w Nowogródku orzeczeniami z 31 marca 1936.

NTA rozważył co następuje:

W odwołaniach Bank Cukrownictwa podniósł zarzut, iż wymiarowi spornych opłat brak jest podstawy prawnej. W zaskarżonych orzeczeniach władza pozwana, rozprawiając się z tym zarzutem, stanęła na stanowisku, że wymiar tych opłat oparty jest na art. 43 p. „o“ ustawy z 13 maja 1933 o finansach komunalnych nr 35 poz. 294 Dz. Ust. i na zasadach ustalonych w statucie, uchwalonym przez Radę Miejską 28 lutego 1934.

Lecz art. 43 p. „o“ ustawy z 23 marca 1933 o częściowej zmianie ustroju samorządu terytorialnego nr 35 poz. 294 Dz. Ust., którą — należy

przypuszczać — władza pozwana miała na uwadze lecz którą dwukrotnie mylnie nazywa ustawą „o finansach komunalnych z 13 maja 1933“, jest jedynie przepisem natury formalnej i nie stwarza żadnych nowych norm materialnych, w których granicach obraca się działalność gminy, a m. i. nie stwarza również norm z dziedziny finansów i danin komunalnych. Przepisy art. 43 łącznie z przepisami art. 44 i 46 ustawy z 23 marca 1933 ściśle ustalają i rozgraniczają kompetencję organów gminy — rady, zarządu kolegialnego i jednoosobowego — wprowadzając w tę dziedzinę porządek prawny i usuwając spory kompetencyjne między tymi organami.

Powołany więc przez władzę przepis art. 43 p. „o“, głoszący, że do zakresu działania rady gminy należy „uchwalanie danin komunalnych, stanowienie o obowiązku innych świadczeń na cele gminy....“, oznacza to tylko, że w ramach obowiązujących ustaw o daninach komunalnych lub innych świadczeniach rada gminy, nie zaś inny organ gminy, jest kompetentna do uchwalania poboru daniny lub świadczenia, nie oznacza natomiast, by rada gminy była również kompetentna do uchwalania daniny lub świadczenia bez oparcia się na obowiązującym prawie materialnym.

Przepis zaś art. 27 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymcz. ureg. fin. komun. poz. 884/32 Dz. Ust., na który powołuje się statut, przewiduje opłaty za używanie komunalnych urządzeń i zakładów dobra publicznego. Opłaty te więc stanowią ekwiwalent za używanie tych urządzeń i zakładów, a podmiotem ich są osoby używające.

Przepis więc art. 27 nie może służyć za podstawę prawną opłat na utrzymanie poczty gminnej, która, jak to wyjaśnia pismo Zarządu Miejskiego w Nowogródku z 4 lipca 1935, utrzymywana jest w celu rozwożenia urzędników w obrębie powiatu, a więc nie jest przeznaczona do używania przez ponoszących te opłaty płatników.

Gdy więc władza pozwana pobór opłat oparła na mylnej podstawie prawnej, NTA uchylił zaskarżone orzeczenie jako niezgodne z prawem.

2394.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatek od plakatów i szyldów[1]: Równoczesne stosowanie przewidzianych w statucie podatkowym zwyżek i zniżek.

Przy obliczaniu wysokości poszczególnego wymiaru podatku od urządzeń reklamowych w m. st. Warszawie mogą być równocześnie uwzględniane zwyżki i zniżki podatku, przewidziane w statucie podatkowym.

Wyrok NTA z 7 września 1938 l. rej. 1087/36 w sprawie firmy: Vacuum Oil Company Sp. Akc., Rafineria olejów mineralnych w Czechowicach przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie wymiaru podatku od urządzeń reklamowych.

Ministerstwo Spraw Wewn. orzeczeniem z 10 grudnia 1935 nie uwzględniło odwołania firmy „Vacuum Oil Company" od nakazu płatniczego Zarządu m. st. Warszawy z 1 czerwca 1934, którym wymierzony został firmie podatek od urządzeń reklamowych, i określiło wysokość tego podatku na kwotę 195 zł. Ministerstwo, ustalając, że opodatkowany napis znajduje się na fasadzie domu (2 piętro) i składa się z liter plastycznych, zastosowało do wymiaru przepisy § 3 p. 1 oraz § 4 lit. b) i § 5 lit. a) statutu podatku na rzecz m. st. Warszawy od plakatów, szyldów, znaków i napisów reklamowych oraz podatku od anonsów, ogłoszonego w Dzienniku Zarządu m. st. Warszawy nr 97/98 z 22 listopada 1925.

W skardze kasacyjnej firma zarzuca, że równoczesne zastosowanie przepisów § 4 lit. b) i § 5 lit. a) statutu jest mylne, ponieważ pierwszy z tych przepisów postanawia, iż od pewnej kategorii przedmiotów opodatkowanych podatek pobiera się wyższy od przewidzianego taryfą, drugi zaś postanawia, iż od innej kategorii przedmiotów pobiera się podatek niższy, nie ma zaś przepisu, który by przewidywał równoczesne stosowanie tak zniżki, jak i zwyżki podatku.

NTA rozważył co następuje:

Paragraf 3 statutu miejskiego zawiera normalne stawki podatkowe od urządzeń reklamowych, § 4 zaś wyszczególnia przypadki, w których pobierany jest podatek procentowo wyższy od normalnego, § 5 przewiduje wreszcie przypadki, w których pobierany jest podatek procentowo niższy od normalnego. Żaden przepis prawny ani logika rzeczy nie stoją

[1] Por. OPA 2170/38.

temu na przeszkodzie, aby przy obliczaniu wysokości poszczególnego wymiaru była jednocześnie uwzględniana zarówno zwyżka jako też zniżka podatku, jeśli przy wymiarze mają miejsce jednocześnie okoliczności, przewidziane w obu tych paragrafach statutu. Jeśli więc w konkretnym przypadku władza pozwana przy obliczeniu wysokości podatku uznała za zasadne zastosowanie 50%-owej podwyżki podatku, przewidzianej przez § 4 lit. b) statutu od reklam umieszczonych powyżej 1 piętra, przy jednoczesnym zastosowaniu 50%-owej zniżki, przewidzianej przez § 5 lit. a) statutu od napisów i liter plastycznych, i równoważąc te równej wartości zwyżkę i zniżkę, zastosowała stawkę normalną, to w tym sposobie wymiaru nie dopatrzył się NTA zarzucanej w skardze niezgodności z przepisami statutu....

2395.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Dopłaty drogowe: Obciążenie właścicieli gruntów w „pasie przydrożnym".

Jeżeli statut o specjalnych opłatach i dopłatach drogowych pociąga do obowiązku dopłaty drogowej właścicieli względnie posiadaczy gruntów, budynków oraz przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych, położonych w pasie przydrożnym o określonej szerokości, to przez „pas przydrożny" należy rozumieć powierzchnię, ograniczoną z jednej strony linią drogi, z drugiej strony — linią do pierwszej równoległą i ciągnącą się wzdłuż drogi.

Wyrok NTA z 6 listopada 1937 l. rej. 2273/36, 2274/36 i 2275/36 w sprawie Romana Radziszewskiego, Aleksandra Hichela i Walentego Górczyńskiego przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Warszawie w przedmiocie wymiaru dopłaty drogowej na r. 1935/36 na rzecz Powiatowego Związku Komunalnego Warszawskiego.

Wezwaniami płatniczymi z 15 marca 1935 Wydział Powiatowy w Warszawie na podstawie art. 23 ustawy drogowej z 10 grudnia 1920 poz. 32/21 Dz. Ust. oraz § 2 lit. b) statutu powiatowego o specjalnych opłatach i dopłatach drogowych wymierzył Romanowi Radziszewskiemu, Aleksandrowi Hichelowi i Walentemu Górczyńskiemu dopłatę drogową za r. 1935/36 na rzecz Warszawskiego Powiatowego Związku Samorządowego od ich nieruchomości, położonych w mieście Pruszkowie.

Odwołań od tych wymiarów nie uwzględnił Wojewoda warszawski orzeczeniami z 7 lutego 1936.

Orzeczenia te są przedmiotem skarg do NTA.

NTA rozważył co następuje:

Paragraf 2 lit. b) statutu o specjalnych opłatach i dopłatach drogowych pociąga do obowiązku dopłaty drogowej właścicieli względnie posiadaczy gruntów, budynków oraz przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych, położonych w pasie przydrożnym o szerokości 4 km po obu stronach dróg, przy czym pasy przydrożne dzielą się na dwie strefy, pierwsza o głębokości 2 km, druga — 4 km od drogi bitej, stosunek zaś obciążenia pomiędzy pierwszą a drugą strefą jest jak 2 : 1.

Skarżący wywodzą, że nieruchomości ich, obciążone dopłatą, są położone o kilka kilometrów od końca drogi, a więc znajdują się poza „pasem przydrożnym", o jakim mowa w statucie, przeto nie podlegają dopłacie.

Władza pozwana nie przeczy temu stanowi rzeczy, uważa jednak, że „łuk, zakreślony od punktu krańcowego drogi promieniem 2 km, względnie 4 km, będzie również wyznaczał pasy przydrożne", wobec czego nieruchomości, leżące w tych pasach, zasadnie winny być obciążane dopłatami.

NTA nie podzielił tego stanowiska władzy pozwanej. Przez „pas przydrożny" bowiem w powszechnym znaczeniu tego wyrazu należy rozumieć powierzchnię, ograniczoną z jednej strony linią drogi, z drugiej strony — linią do pierwszej równoległą i ciągnącą się wzdłuż drogi. Pas taki biegnie wraz z drogą po obu jej stronach i kończy się wraz z końcem drogi. Szerokość zaś takiego pasa mierzy się prostopadłą, opuszczoną z dowolnego punktu jednej linii na drugą. Pojęciu „pasa przydrożnego" nie odpowiada powierzchnia objęta łukiem, jaki zakreśla promień z krańcowego punktu drogi jako środka, gdyż powierzchnia taka ani przez wzgląd na swą konfigurację (półkole względnie wycinek kołowy) nie ma nic wspólnego z „pasem", ani nie leży wzdłuż drogi, ani nie może znajdować się po obu stronach tej drogi. W ten sposób posługując się gramatyczną wykładnią przepisu § 2 lit. b) statutu, dochodzi się do wniosku, że obiekty, znajdujące się na powierzchni, objętej łukiem o którym wyżej była mowa, a nie położone w pasie biegnącym wzdłuż drogi, nie podpadają pod pojęcie gruntów i budynków w rozumieniu statutu. Do posiłkowania się wykładnią dalszą a mianowicie logiczną w konkretnym wypadku nie było dostatecznej podstawy wobec zupełnej łatwości znaczenia słów, w statucie użytych.

Rozszerzająca wykładnia tego przepisu, którą stosuje władza pozwana i według której wszystkie obiekty odległe od drogi o 4 km podlegają dopłacie niezależnie od tego, gdzie są położone, nie może mieć w danym przypadku zastosowania. Wchodzą tu bowiem w grę zarówno ogólna za-

sada, w myśl której przepis, nakładający na obywateli obowiązek lub ciężar daninowy winien być interpretowany ściśle, a nie rozszerzająco[1], jako też specyficzne elementy przedmiotowego obowiązku daninowego, określonego w statucie wyłącznie w zależności od warunku położenia przedmiotu w pasie przydrożnym.

Z powyższych powodów NTA, nie wdając się w ocenę pozostałych zarzutów skargi, a m. i. w ocenę zagadnienia, czy kwestionowany obowiązek dopłat drogowych ciąży na właścicielach nieruchomości miejskich, gdyż zarzuty te w obecnym stanie sprawy są bezprzedmiotowe, — uchylił zaskarżone orzeczenia jako niezgodne z prawem.

Pośród błędnych prawideł interpretacji najbardziej rozpowszechnione a zarazem bardzo niebezpieczne jest wyrażone w powyższym orzeczeniu prawidło, że jasne przepisy należy stosować podług ich sensu słownego, nie uciekając się do wykładni logicznej. Tezę tę nieraz sankcjonowali ustawodawcy z obawy przekręcania swych postanowień przez sądy; hołdowali jej i hołdują niekiedy sędziowie, żeby przełożyć odpowiedzialność za niesłuszność albo niedorzeczność swych wyroków na ustawodawcę, przykrywając się literą ustawy; bronili i bronią jej liczni teoretycy, jako gwarancji pewności prawa i osłony od dowolności sędziowskiej. (Zob. moją „Teorję wykładni prawa cywilnego", 1936, str. 36—42).

Na pierwszy rzut oka może rzeczywiście wydać się celowe, żeby w przypadkach, kiedy przepis ustawy jest jasny, nie poddawać go interpretacji, lecz stosować według brzmienia literalnego. Ale już sama ta teza, aczkolwiek niby jasna, wymaga interpretacji, albowiem nasuwa pytanie, co znaczy wyraz „jasna ustawa" i kiedy jakikolwiek przepis ustawy można uznać za jasny. Odpowiadając na to pytanie, należy stwierdzić, że przepis może być uznany za jasny wtedy, kiedy nie nasuwa żadnych wątpliwości co do swej treści i zakresu działania tj. kiedy ściśle i wyczerpująco normuje kwestię, której dotyczy, nie zawierając ani dwuznaczności, ani niedokładności, słowem, kiedy może być rozumiany tylko w jednym, zupełnie ścisłym sensie. Lecz bardzo mało jest przepisów, które by czyniły zadość temu wymogowi, i to z dwóch przyczyn.

Po pierwsze, jasność przepisu nie jest przymiotem obiektywnym: co jednemu wydaje się zupełnie jasne, to może drugiemu nasuwać wątpliwości albo być dlań wcale niezrozumiałe. Zdolność rozumienia mowy nie u wszystkich ludzi jest jednakowa. Zależy ona od przyrodzonej bystrości umysłu, od stopnia jego wykształcenia, od zasobu posiadanych wiadomości specjalnych itd. „Słowa same przez się nie mają ściśle określonego znaczenia. Żeby wykryć zawarty w nich sens, zawsze potrzebne jest skomplikowane rozumowanie, które wykonywa łatwo i nieświadomie tylko ten, kto przyzwyczajony jest do operowania pojęciami i przesłankami ustawy. Dość przedłożyć laikowi jakikolwiek przepis ustawy procedury cywilnej, żeby natychmiast przekonać się, jak dalece zawodna jest rzekoma jasność" (Wach, Handbuch d. deutschen Zpr., 1885, str. 68).

Druga przyczyna niejasności przepisów ustawy leży w osobie ustawodawcy. „Czyż był kiedy ustawodawca — pyta Thibaut (Theorie der logischen Auslegung, 1806, str. 39) — który zdołał tak dobrze opanować mowę, że mógł dokładnie wyrazić swoją wolę w jasnym przepisie?" Przecież każdy przepis, wzięty z osobna,

---

[1] Por. gl OPA 1148/35.

zawiera tylko cząstkę myśli ustawodawcy, stanowi tylko jedno ogniwo w łańcuchu norm prawa obowiązującego i może być należycie zrozumiany a czasem w ogóle zrozumiany tylko w połączeniu i zestawieniu z nimi. Normując jakąkolwiek instytucję (przedstawicielstwo, przedawnienie, małżeństwo, spadkobranie ustawowe itd.) ustawodawca używa do tego szeregu przepisów, które się zazębiają, wzajemnie uzupełniają, precyzują, ograniczają, rozwijają. Nawet sensu słownego poszczególnych artykułów nie można czasem ustalić bez uwzględnienia innych, logicznie z nimi związanych. Np. żeby zrozumieć sens art. 280 k. z. („po każdym przerwaniu bieg przedawnienia rozpoczyna się na nowo"), należy wyjaśnić na podstawie artykułów poprzedzających znaczenie wyrazów „przedawnienie" i „przerwa". Jeszcze prawnicy rzymscy przestrzegali przed stosowaniem izolowanych przepisów, wyrwanych z ustawy, bez uwzględnienia całej ustawy (Celsus: „incivile est, nisi tota lege perspecta una aliqua particula eius proposita judicare vel respondere").

Nawet i w tych przypadkach, kiedy sens słowny przepisu jest dla każdego zupełnie jasny, niebezpieczne byłoby poprzestać na jego zastosowaniu, ponieważ może on nieodpowiadać prawdziwej myśli i woli ustawodawcy. Nie mówiąc już o błędach redakcyjnych i drukarskich, zdarza się, że ustawodawca użył wyrazów nieścisłych albo dwuznacznych i powiedział nie zupełnie to, co chciał, albo nawet zupełnie nie to, co chciał. Rzeczywista wola ustawodawcy może być wykryta tylko po uwzględnieniu różnych okoliczności, które mogą wpływać na sens danego przepisu, mianowicie: położenia przepisu w systemie prawa obowiązującego i racji, która leży u jego podstawy lub spowodowała jego wydanie. Np. art. 21 tomu X cz. 1 Zwodu Praw ros. bezwzględnie zabrania zawarcia czwartego małżeństwa („nie wolno wstępować w związek małżeński po raz czwarty"). Trzeba jednak popatrzyć na tytuł rozdziału, w którym ten artykuł znajduje się, żeby przekonać się, że zakaz czwartego małżeństwa dotyczy tylko osób wyznania prawosławnego. Drugi przykład: Art. 445 tejże ustawy zabrania „wylewania wody na podwórze sąsiada", ale mając na uwadze rację tego zakazu, należy uznać, że nie wolno wylewać i pomyj.

Stosowanie ustawy w sensie literalnym, niezgodnym z rzeczywistym zamiarem ustawodawcy, stanowi tylko pozorne jej wykonanie; w rzeczywistości zaś wolę ustawodawcy spacza się, i ustawa zostaje aczkolwiek nie pogwałcona otwarcie, lecz obezwładniona (Paulus: „contra legem facit, qui id facit, quod lex prohibet, in fraudem vero, qui salvis verbis legis sententiam eius circumvenit"). Na tym właśnie polega ogromne niebezpieczeństwo wyżej podanej tezy. Upoważnia ona bowiem wykonawców ustawy do bezkarnego jej obejścia. Historia zna niemało przykładów tego rodzaju „przebiegłej i podstępnej", jak się wyraził Cycero, interpretacji. Słynny był fortel, którego użył rząd rosyjski w r. 1910, żeby skorzystać z przepisu konstytucji, zezwalającego na wydanie ustaw bez udziału ciał ustawodawczych w czasie przerwy ich funkcjonowania: rząd zawiesił ich sesję na trzy dni i wydał ustawę, odrzuconą przez izbę wyższą.

Jasność ustawy nie czyni więc zbędną jej interpretacji logicznej. Przeciwnie, jest ona zawsze konieczna. I nie trudno wyobrazić sobie, do jakich niedorzeczności doprowadziłoby stosowanie ustaw podług ich sensu słownego. Okazałoby się np., że kobiety pozostają poza obrotem cywilnym, albowiem w ustawach mówi się tylko o mężczyznach: obywatelach, właścicielach, wierzycielach, lokatorach, spadkobiercach — i nie ma wzmianki o obywatelkach, właścicielkach, wierzycielkach, lokatorkach, spadkobierczyniach; z drugiej zaś strony, podmiotami praw i obowiązków zostałyby uznane konie, gdyż w myśl jasnych przepisów prawa „każdy koń powinien otrzymać dowód tożsamości" (poz. 425/28 Dz. Ust. § 20), a „ogiery, posiadające świadectwo uznania, i zarejestrowane klacze zarodowe wolne są

od przymusowego poboru do wojska oraz od wszelkich świadczeń podwodowych w naturze, korzystając z przywileju uiszczenia tych świadczeń w gotówce" (poz. 113/25 Dz. Ust., art. 5).

Prof. Dr E. Waśkowski

2396.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty za nadmierne zużywanie dróg: Spór o nieważność dobrowolnej ugody — właściwość[1].

Umowy przewidziane w art. 23 ustawy drogowej z 10 grudnia 1920 poz. 32/21 Dz. Ust. mają charakter publicznoprawny, a przeto spory o nieważność tych umów nie należą do drogi procesu cywilnego. (Zasada prawna).

Orzeczenie Trybunału Kompetencyjnego z 24 listopada 1937 l. rej. 8/37 w sporze o właściwość między Sądem Grodzkim w Poznaniu a Poznańskim Wydziałem Wojewódzkim, wytoczonym przez Poznański Wydział Wojewódzki w sprawie firmy „Landwirtschaftliche Ein- u. Verkaufsgenossenschaft, Spółdz. z ogr. odp." w Śmiglu przeciwko Poznańskiemu Wojewódzkiemu Związkowi Komunalnemu o unieważnienie umowy w przedmiocie opłaty za nadmierne zużywanie dróg wojewódzkich oraz o zwrot pobranej kwoty 400 zł.

Firma „Landwirtschaftliche Ein- u. Verkaufsgenossenschaft, Spółdz. z ogr. odp." w Śmiglu, w pow. kościańskim, zawarła z Poznańskim Wojewódzkim Związkiem Komunalnym umowę z 14 maja 1935 w przedmiocie opłaty za nadmierne zużywanie dróg wojewódzkich i na podstawie tej umowy zapłaciła powyższemu Związkowi łączną kwotę 400 zł, licząc po 200 zł za każdy rok, jako opłatę za nadmierne zużywanie dróg wojewódzkich w 1933 i 1934 r. W 1936 r. wspomniana firma wniosła do Sądu Grodzkiego w Poznaniu pozew przeciwko Poznańskiemu Wojewódzkiemu Związkowi Komunalnemu, w którym żądała unieważnienia powyższej umowy z powodu braku formy wymaganej ustawą oraz z powodu błędu i groźby bezprawnej; żądała również zwrotu nienależnie zapłaconej pozwanemu Związkowi kwoty 400 zł. W uzasadnieniu swojego żądania firma powołała się na to, iż, stosownie do wyjaśnień, zawartych w wyrokach NTA w analogicznych sprawach, np. w sprawie Henryka Serwy przeciw Wo-

---

[1] Por. OPA 823/34, 949/34, 1060/35.

jewódzkiemu Związkowi Komunalnemu w Poznaniu l. rej. 7261/32[1], w myśl art. 23 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych w Rzeczypospolitej Polskiej nie mogą być jej wymierzane opłaty drogowe, i że może ona jedynie być pociągana do udziału w kosztach budowy i utrzymania dróg i ma prawo żądać podania jej do wiadomości, jakie koszty i w jakim stosunku ma ponosić, gdyż władza pozwana nie ma prawa nakładać bezpośrednio na poszczególne przedsiębiorstwa opłat jednostkowych od ilości przewożonego drogą kołową towaru, lecz ma prawo tylko pociągać do udziału w kosztach budowy i utrzymania dróg, przy czym osobie zainteresowanej służy prawo dochodzenia, ile w rzeczywistości ma wynosić jej udział w kosztach stosownie od art. 23 wspomnianej ustawy drogowej z 10 grudnia 1920. Poznański Wojewódzki Związek Komunalny zarzucił niedopuszczalność drogi sądowej, ponieważ sporna umowa oparta jest na art. 23 ustawy drogowej z 10 grudnia 1920, a więc wynika ze stosunku publicznoprawnego, i mimo formy dobrowolnej umowy nie utraciła charakteru publicznoprawnego. Następnie Starosta Krajowy w Poznaniu przy piśmie z 3 kwietnia 1937 przesłał do Sądu Grodzkiego w Poznaniu uchwałę Poznańskiego Wydziału Wojewódzkiego z 24 marca 1937, w której tenże Wydział Wojewódzki zapowiedział spór kompetencyjny na tej podstawie, że sprawa powyższa, jako dotycząca publicznej daniny komunalnej, należy do właściwości władz komunalnych. Sąd Grodzki w Poznaniu postanowieniem z 21 kwietnia 1937 uznał się właściwym do rozpoznania sprawy, gdyż spór dotyczy unieważnienia „dobrowolnej umowy", a dobrowolność jest zasadniczą i istotną cechą umów prywatnoprawnych. Jednocześnie Sąd Grodzki z uwagi na zapowiedzenie sporu kompetencyjnego postępowanie zawiesił. Wskutek tego postanowienia Starosta Krajowy w Poznaniu pismem z 23 kwietnia 1937 wytoczył w imieniu Poznańskiego Wojewódzkiego Związku Komunalnego, z powołaniem się na art. 13 i 29 ustawy o Trybunale Kompetencyjnym, spór o właściwość. Sąd Grodzki w Poznaniu przekazał następnie akta sprawy Trybunałowi Kompetencyjnemu celem rozstrzygnięcia sporu o właściwość.

Trybunał Kompetencyjny zważył co następuje:

Ochrona praw osób, pociąganych do uiszczenia opłat drogowych, przewidzianych w art. 19 i 23 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych w Rzeczypospolitej Polskiej poz. 32/21 Dz. Ust., utrzymanych w mocy ustępem 1 art. 30 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymcz. ureg. fin. komun. (poz. 884/32 i 454/36 Dz. Ust.), jest unormowana artykułem 50 powołanej ustawy z r. 1923, w myśl którego przepisy o środkach prawnych, służących płatnikom w b. dzielnicy pruskiej przeciwko pociąganiu

---

[1] Powołany wyrok powołuje się na tezy wyroku z 7 lutego 1933 l. rej. 1702/31 OPA 198/33.

ich przez wojewódzkie związki komunalne do opłacania danin komunalnych, pozostają bez zmiany. Powyższe przepisy pruskie w § 31 ustawy z 23 kwietnia 1906 o daninach powiatowych i prowincjonalnych (Kreis- und Provinzialabgabengesetz, Zb. ust. pr. str. 159) dają płatnikowi prawo sprzeciwu od decyzji, pociągającej go do uiszczenia danin, przy czym do rozstrzygania takiego sprzeciwu właściwy jest wydział wojewódzki, a nie sąd powszechny. W myśl zaś § 23 powyższej ustawy pruskiej przeciwko uchwale wydziału wojewódzkiego płatnik daniny komunalnej ma prawo wnieść skargę do Wyższego Sądu Administracyjnego (Oberverwaltungsgericht), obecnie do NTA. Wniesienie jednak sprzeciwu i skargi nie wstrzymuje obowiązku terminowego uiszczenia daniny. W myśl art. 55 wspomnianej ustawy o finansach komunalnych nie uiszczone we właściwym terminie opłaty podlegają ściągnięciu w drodze egzekucji, do której stosuje się odpowiednio przepisy o egzekucji podatków i opłat państwowych, na co w statucie Poznańskiego Krajowego Związku Komunalnego w przedmiocie pobierania opłat za nadmierne zużywanie dróg wojewódzkich w województwie poznańskim zwrócona była uwaga. Do wprowadzania i do wymiaru wspomnianych opłat drogowych powołane są w myśl powyższych przepisów ustawowych wyłącznie władze samorządowe. Natomiast orzecznictwo sądów powszechnych nie jest ani w sprawie wprowadzania, ani w sprawie wymiaru opłat drogowych ustawowo przewidziane.

Powódka opiera wprawdzie żądanie swego powództwa, wniesionego do Sądu Grodzkiego w Poznaniu, na nieważności zawartej z Poznańskim Wojewódzkim Związkiem Komunalnym umowy z 14 maja 1935 w przedmiocie opłaty za nadmierne zużywanie dróg wojewódzkich, lecz okoliczność ta nie ma żadnego znaczenia dla sprawy niniejszej, gdyż będąca przedmiotem sporu umowa oparta jest na art. 23 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg, świadczenia zaś z tego artykułu są daninami publicznoprawnymi, i dlatego roszczenia w tym względzie, jako wynikłe ze stosunku publicznoprawnego, w braku odmiennego przepisu nie podlegają właściwości sądów powszechnych. Wprawdzie w danej sprawie powodowa firma zobowiązana została do świadczeń z art. 23 powyższej ustawy za swą dobrowolną zgodą, a mianowicie w drodze umowy, zawartej z Poznańskim Wojewódzkim Związkiem Komunalnym, którą to formę „dobrowolnych ugód“, obok formy jednostronnego nałożenia świadczenia przez władzę, wyraźnie dopuszcza art. 23 powyższej ustawy, mimo to jednak i w tym przypadku stosunek jaki zaistniał jest publicznoprawny, gdyż pozwany Związek Komunalny nie działał w charakterze podmiotu prawa prywatnego, a zawarta umowa dotyczyła wymiaru daniny publicznej. Nie chodziło bowiem przy wprowadzeniu i poborze opłat drogowych o zaspokojenie prywatnoprawnych roszczeń majątkowych Związku, lecz o zebranie na zasadzie art. 19 i 23 ustawy drogowej środków materialnych na

cele budowy i utrzymania dróg publicznych, stanowiących dobro publiczne, bądź to w formie bezpośrednich opłat jednostkowych, bądź też w formie udziału w kosztach budowy i utrzymania dróg. Nawet przy ugodowym zobowiązaniu osoby, nadmiernie zużywającej drogę, do świadczeń, przewidzianych w art. 23 ustawy drogowej, chodzi o wykonanie publicznoprawnych zadań władzy, a nie o zaspokojenie prywatnoprawnych roszczeń. Jak wynika z art. 23 ustawy drogowej, przewidziana w tym artykule dobrowolna ugoda miała na celu tylko zwolnienie obydwóch stron od skomplikowanego w danym przypadku postępowania wymiarowego, polegającego na określeniu udziału tego lub innego przedsiębiorstwa w kosztach budowy i utrzymania dróg, i dlatego ustawodawca dopuszcza zawieranie dobrowolnych ugód „w tym względzie". Lecz okoliczność ta nie czyni świadczeń powyższych prywatnoprawnymi i bynajmniej nie odbiera świadczeniom tym charakteru przymusowego, co jest zasadniczą cechą danin publicznych, bo w razie braku takiej ugody dobrowolnej władza ma prawo nałożyć świadczenie na nadmiernie zużywającego drogę jednostronnie, tj. bez zgody tegoż. Wobec powyższych wywodów jest bez znaczenia okoliczność, że powódka zaskarża umowę ze względu na brak formy, błąd i bezprawną groźbę, powołanie się bowiem stron na przyczyny nieważności przewidziane w prawie cywilnym nie może zmienić natury stosunku prawnego.

W myśl art. 1 prawa o ustroju sądów powszechnych (poz. 863/32 Dz. Ust.) oraz art. 1 i 2 k. p. c. sądy powszechne sprawują wymiar sprawiedliwości tylko w sprawach cywilnych i karnych i w szczególności nie sprawują tego wymiaru w sprawach przekazanych ustawami szczególnymi innym sądom lub władzom. Nie należą więc do właściwości sądów powszechnych sprawy opłat drogowych z art. 19 i 23 ustawy drogowej, jako przekazane ustawowo rozpoznaniu władz administracyjnych. Z zasadą tą jest zatem niezgodne dochodzenie przed sądami powszechnymi, jak w sprawie niniejszej, roszczeń publicznoprawnych, jako rzekomo prywatnoprawnych. O dopuszczalności drogi sądowej rozstrzyga bowiem istota stosunku prawnego, a nie sama tylko prawnomajątkowa właściwość roszczenia.

W myśl powyższych rozważań Trybunał Kompetencyjny stosownie do art. 23 ust. 4 ustawy z 25 listopada 1925 poz. 897 Dz. Ust. uznał, że właściwa do rozstrzygania w sprawie niniejszej jest władza administracyjna, uchylił postanowienie Sądu Grodzkiego w Poznaniu z 21 kwietnia 1937 i przekazał sprawę Poznańskiemu Wydziałowi Wojewódzkiemu do dalszego postępowania.

2397.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Przywileje podatkowe duchownych[1].

Przepis § 1 p. 3 rozporządzenia królewskiego z 23 września 1867 (Zb. ust. pr. str. 1648) zwalnia od opodatkowania na rzecz związków komunalnych dochód z gruntów będących własnością katolickiej gminy kościelnej a przeznaczonych na uposażenie każdoczesnego proboszcza, jak również dochód z budynku mieszkalnego należącego do gminy kościelnej a przeznaczonego dla każdoczesnego proboszcza.

Wyrok NTA z 5 października 1938 l. rej. 4178/36 w sprawie ks. Franciszka Dekowskiego przeciw Komisji Odwoławczej w Grudziądzu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1935.

Władza pozwana stanęła w zaskarżonym orzeczeniu na stanowisku, iż pod pojęcie dochodu z „płac i emolumentów“ duchownych, który przepis § 1 p. 3 rozporządzenia królewskiego z 23 września 1867 (Zb. ust. pr. str. 1648) zwalnia od opodatkowania na rzecz związków komunalnych, podpada tylko dochód z „akcydensu“, natomiast nie dochód z kościelnych gruntów i budynku (wartość użytkowa własnego mieszkania), oddanych duchownemu do użytkowania.

Otóż NTA już w wyroku z 23 marca 1932 l. rej. 9805/30[2] orzekł, iż powołany przepis nie zwalnia od komunalnego opodatkowania dochodu z prywatnego majątku duchownych, natomiast zwalnia dochód z gruntów będących własnością katolickiej gminy kościelnej a przeznaczonych na uposażenie każdoczesnego proboszcza, jak również dochód z budynku mieszkalnego należącego do gminy kościelnej a przeznaczonego dla każdoczesnego proboszcza.

Zaskarżone orzeczenie tedy, oparte na sprzecznej z tym stanowiskiem NTA wykładni powołanego przepisu, należało uchylić jako niezgodne z prawem.

---

[1] Por. OPA 57/32.

[2] OPA 57/32.

2398.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Prostowanie prawomocnie wymierzonej daniny komunalnej na niekorzyść płatnika.

Władzy nie przysługuje prawo prostowania na niekorzyść płatnika wymierzonej prawomocnie daniny komunalnej, jeżeli później ujawni się, że pierwotny wymiar opiera się na podstawie, zdaniem władzy, sprzecznej z materialnymi przepisami prawa.

Wyrok NTA z 21 kwietnia 1938 l. rej. 3649/35 w sprawie Dyrekcji Lasów Państwowych w Łucku przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Łucku w przedmiocie dodatkowego wymiaru danin samorządowych i świadczeń za r. 1934/35.

Zarząd Gminy Trościaniec nakazem płatniczym z 30 marca 1934 wymierzył od gruntów państwowych Nadleśnictwa Trościaniec daniny komunalne (podatek wyrównawczy, opłatę na utrzymanie środków lokomocji i świadczenia drogowe) za r. 1934/35. Następnie przy piśmie z 24 października 1934 tenże Zarząd nadesłał dodatkowy nakaz płatniczy, prostujący wymiar danin i powiększający ich wysokość o 100%.

W odwołaniu przeciwko nowemu wymiarowi zarzuciła Dyrekcja Lasów Państwowych, że poprzednie wymiary już się uprawomocniły, zaś w ciągu roku można zmieniać prawomocne wymiary tylko w wypadkach, przewidzianych w art. 95 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o post. admin. poz. 341 Dz. Ust., w danej zaś sprawie te wypadki nie zachodzą.

Wydział Powiatowy w Łucku orzeczeniem z 14 marca 1935 odwołania nie uwzględnił, wychodząc z założenia, że do dodatkowego wymiaru władze były uprawnione na podstawie art. 59 ust. 4 ustawy z 11 sierpnia 1923 o fin. komun. poz. 884/32 Dz. Ust. oraz na podstawie art. 95 lit. b) rozporządzenia o post. admin., „w chwili bowiem sporządzenia pierwotnego wymiaru nie były znane władzy wymiarowej okoliczności, które zaistniały po wyroku NTA, jaki miał miejsce 12 kwietnia 1934, a który dopiero po ukazaniu się jego w „Samorządzie" z 10 czerwca 1934 doszedł do wiadomości władz samorządowych i spowodował dodatkowy wymiar tych danin".

NTA rozważył co następuje:

Sporny wymiar danin komunalnych nie był wymiarem dodatkowym, opartym na specjalnym uprawnieniu gminy do uskutecznienia takiego wymiaru, lecz stanowił uzupełnienie już uprzednio dokonanego wymiaru. Świadczy o tym zarówno pismo wójta gminy Trościaniec z 24 październi-

ka 1934, według którego dawne nakazy płatnicze zostały „zamienione" nowymi, jako też „zestawienie" wymierzonych danin, sporządzone przez Zarząd Gminy na zasadzie „sprostowania" wymiarów dawniejszych.

W sprawie bezsporne jest, że pierwotne nakazy płatnicze uprawomocniły się. Prawomocne orzeczenie wymiarowe, stwierdzające, że na danej osobie ciąży obowiązek uiszczenia daniny w wysokości określonej przez to orzeczenie, jest prawem nabytym płatnika. Prawomocność wymiaru wiąże nie tylko płatnika, ale również władzę wymiarową. Brak jest wszelkiej podstawy do uznania, iż władzy przysługuje prawo prostowania prawomocnego już wymiaru na niekorzyść płatnika, jeżeli później ujawni się, że pierwotny wymiar opiera się na podstawie, zdaniem władzy, sprzecznej z materialnymi przepisami prawa. Wypadki, w których władza jest uprawniona do prostowania wymiarów prawomocnych na niekorzyść płatnika, należy uznać za wyjątek od niewzruszalności podatku prawomocnie wymierzonego, wobec czego każda decyzja władzy tego rodzaju winna znaleźć usprawiedliwienie w odpowiednim przepisie prawa.

Władza wymiarowa I instancji, podwyższając pierwotny wymiar danin, niczym nie uzasadnia swego formalnego prawa do podwyższenia należności podatkowych, władza pozwana zaś powołuje się w tym względzie na przepisy art. 59 ust. 4 ustawy z 11 sierpnia 1923 o fin. komun. poz. 884/32 Dz. Ust. oraz na przepis art. 95 lit. b) rozporządzenia o post. admin.

Żaden jednak z tych przepisów nie przemawia za stanowiskiem władzy pozwanej.

Przepis art. 59 ust. 4 ustawy o fin. komun., traktujący o przedawnieniu prawa władzy do wymiaru samoistnej daniny, niczym nie uzasadnia ani nie dotyczy spornego prawa władzy do prostowania na niekorzyść płatnika prawomocnych orzeczeń wymiarowych.

Przepis zaś art. 95 lit. b) rozporządzenia o post. admin., traktujący o wznowieniu postępowania, nie ma w danym przypadku zastosowania. Nie tylko bowiem Zarząd Gminy, który w myśl art. 97 ust. 1 rozporządzenia o post. admin. byłby kompetentny w konkretnej sprawie do wydania decyzji, wznawiającej postępowanie, takiej decyzji nie wydał, ale również nie miał należytej prawnej podstawy do jej wydania, gdyż — nie mówiąc już o innych okolicznościach, warunkujących wznowienie postępowania — wyrok NTA nie może być uważany za nową okoliczność, uzasadniającą wznowienie postępowania (Por. wyrok NTA z 19 października 1935 l. rej. 9782/33, OPA 1970).

Gdy więc, jak się okazuje, sprostowanie prawomocnych wymiarów na niekorzyść płatnika zostało dokonane bez należytej podstawy prawnej, NTA uchylił zaskarżone orzeczenie jako niezgodne z prawem.

2399.

SPRAWY ROLNE.

Prawa stron w postępowaniu przed II instancją.

Zmiana lub zniesienie przez okręgową komisję ziemską jako II instancję orzeczenia komisji uwłaszczeniowej, o ile opiera się na nowych, nieznanych stronom dowodach, może nastąpić nie inaczej, jak po uprzednim udzieleniu stronom możności wypowiedzenia się co do tych dowodów. (Teza).

Wyrok NTA z 9 września 1935 l. rej. 4050/33 w sprawie Gracjana Bagińskiego przeciw Okręgowej Komisji Ziemskiej w Łucku w przedmiocie uwłaszczenia na dzierżawionej ziemi w majątku Bystrzyca.

...Wprawdzie uprawnienia Głównej Komisji Ziemskiej, przewidziane w art. 17 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 706 Dz. Ust., mianowicie, że Główna Komisja Ziemska, rozpatrując sprawy w II instancji na skutek odwołań, może zaskarżone orzeczenie zmienić lub znieść z urzędu i w części niezaskarżonej, o ile orzeczenie to narusza przepisy prawne, jak to już NTA niejednokrotnie, a m. i. w wyroku z 19 lutego 1929 l. rej. 666/27 (Zb. wyr. nr 22 A) orzekł i szczegółowo uzasadnił, służą również i okręgowym komisjom ziemskim, gdy te rozpoznają w charakterze II instancji odwołania od komisji uwłaszczeniowych, to jednak Trybunał zauważa, że zmiana lub zniesienie z urzędu przez władzę odwoławczą orzeczenia I instancji, o ile władza II instancji opiera swoje orzeczenie na nowych, nieznanych stronom dowodach, nastąpić może po uprzednim udzieleniu tymże stronom możności wypowiedzenia się co do tych dowodów. Władza odwoławcza bowiem po myśli art. 92 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o post. admin. z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust. może wprawdzie zarządzić z urzędu potrzebne uzupełnienie postępowania wyjaśniającego, przeprowadzając je bądź sama, bądź przez władzę niższej instancji, lecz w myśl art. 47 powołanego rozporządzenia powinna dać stronom możność złożenia potrzebnych wyjaśnień.

Tymczasem w niniejszym wypadku władza pozwana, podnosząc z urzędu zaskarżonym orzeczeniem cenę nabycia, nie dała skarżącemu możności złożenia wyjaśnień co do dowodu, na którym oparła ustalenie wysokości tej ceny, a zatem pozbawiła skarżącego w tym względzie obrony....

2400.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Właściwość: Spory o zwrot pobranych przez zarząd pocztowy należności z tytułu rozsyłek czasopism.

Spory o zwrot pobranych przez zarząd pocztowy należności z tytułu rozsyłek czasopism (art. 4 ustawy z 24 marca 1933 poz. 481 Dz. Ust.), jako należące do sądów powszechnych, są wyłączone spod orzecznictwa NTA. (Teza).

Postanowienie NTA z 4 lipca 1938 l. rej. 1138/37 w sprawie Wincentego Szczepaniaka przeciw Ministerstwu Poczt i Tel. w przedmiocie zwrotu opłat pocztowych.

Pozostawia się skargę bez rozpoznania z powodu niewłaściwości NTA.

Wydana na podstawie art. 6 i 17 ustawy z 3 czerwca 1924 poz. 57/31 Dz. Ust. ordynacja pocztowa z 21 marca 1931 poz. 392 Dz. Ust. ustala warunki przyjmowania, przesyłania i doręczania przesyłek pocztowych przez przedsiębiorstwo państwowe „Polska Poczta, Telegraf i Telefon" a w § 19 reguluje sprawy nadpłat pocztowych. Według art. 14 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 379 Dz. Ust. zarząd wymienionego przedsiębiorstwa wykonywa Minister Poczt i Tel. przez wyliczone tam podległe organa. W myśl zaś końcowego (3) ustępu art. 4 ustawy z 3 czerwca 1924 w brzmieniu zmienionym ustawą z 24 marca 1933 poz. 275 Dz. Ust. (jednolity tekst poz. 481/33 Dz. Ust.) dyrekcje poczt i telegrafów mogą udzielać zezwoleń na wysyłkę czasopism oraz wydawnictw innym osobom pod warunkami w tym przepisie określonymi.

Mając na względzie, że wymienione przedsiębiorstwo państwowe stanowi w myśl art. 1, 2 i 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 379 Dz. Ust. w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 21 października 1932 poz. 781 Dz. Ust. samoistną osobę prawną wpisaną do rejestru handlowego i wykonującą powierzone sobie czynności „według zasad handlowych z uwzględnieniem potrzeb Państwa i interesów gospodarstwa społecznego", należy dojść do wniosku, że pretensje, jakie do tego przedsiębiorstwa mogą rościć osoby korzystające z jego usług lub wchodzące z nim jako przedsiębiorstwem w stosunki prawne, dotyczące czynności wynikających z jego zakresu działania, posiadają charakter roszczeń prywatnoprawnych.

W tym stanie rzeczy Trybunał zgodnie z zajętym już w postano-

wieniu swym z 1 grudnia 1937 l. rej. 4531/35[1] stanowiskiem uznał, że decyzje organów, którym na zasadzie wspomnianego art. 14 rozporządzenia z 22 marca 1928 poz. 379 Dz. Ust. powierzone jest wykonywanie zarządu wymienionego przedsiębiorstwa, zawierające odmowę uwzględnienia wskazanych pretensji, przedstawiają się jako oświadczenia w dziedzinie prywatnoprawnej, nie będące ani orzeczeniami ani zarządzeniami władz administracyjnych w rozumieniu art. 1 i 3 prawa o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.). Wynikające zaś z tytułu roszczeń prywatnoprawnych spory, jako należące do właściwości sądów cywilnych, wyłączone są spod orzecznictwa NTA (art. 6 p. 1 prawa o NTA).

2401.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Strony: Osoby, na których niekorzyść następuje zmiana zaopatrzeń emerytalnych (poz. 547/35 Dz. Ust.)[2].

Osoby, na których niekorzyść następuje zmiana wysokości i warunków świadczeń z tytułu zaopatrzeń emerytalnych (art. 2 dekretu z 3 grudnia 1935 poz. 547 Dz. Ust.), są w postępowaniu, mającym na celu zatwierdzenie tych zmian przez właściwą państwową władzę nadzorczą (art. 6 tego dekretu), stronami w rozumieniu art. 9 ust. 2 prawa o post. admin. (poz. 341/28 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 12 października 1937 l. rej. 886/37—890/37, 908/37—925/37, 935/37—943/37, 965/37, 993/37, 1010/37, 1324/37, 1325/37 i 1413/37 w sprawie Mariana Wołowskiego i innych przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie zmiany wysokości i warunków zaopatrzenia emerytalnego, pobieranego z Banku Polskiego.

Powołując się na art. 2 ust. 1, art. 4 ust. 1 i art. 6 i 7 p. 1 dekretu z 3 grudnia 1935 o zmianie niektórych zaopatrzeń emerytalnych oraz odszkodowań poz. 547 Dz. Ust. Ministerstwo Skarbu decyzją z 31 grudnia 1936 zatwierdziło w porozumieniu z Ministerstwem Opieki Społ. przedstawiony przez Dyrekcję Banku Polskiego przy piśmie z 30 listopada 1936 plan i bilans ubezpieczeniowotechniczny funduszu emerytalnego Banku

---

[1] OPA 2179/38.

[2] Por. OPA 22/32, 284/33, 854/34, 1363/36, 1461/36, 1605/36, 1974/37.

Polskiego oraz wyraziło zgodę na przeprowadzenie z dniem 1 stycznia 1937 zmiany wysokości i warunków świadczeń z tytułu zaopatrzenia emerytalnego na zasadach, ustalonych w uchwale Rady Banku Polskiego z 13 listopada 1936, z tym, że dla pracowników, którzy rozpoczęli ubezpieczenie emerytalne według dotychczasowych przepisów, przyznana w przyszłości emerytura nie może być niższa od emerytury, jaka by im przysługiwała na podstawie tych przepisów po zredukowaniu według odnośnych stawek, przewidzianych w skali art. 3 ust. 1 p. 2 dekretu.

Na podstawie tej decyzji Centralna Księgowość Banku Polskiego zawiadomiła pismem z 29 stycznia 1937 w liczbie zainteresowanych emerytów także skarżących o nowym wymiarze ich obniżonej emerytury.

Rozpatrując łącznie skargi wymienionych na powyższą decyzję min. (art. 79 rozporządzenia z 27 października 1932 o NTA poz. 806 Dz. Ust.) NTA rozważył co następuje:

Skarżący uważają zatwierdzenie przez Ministerstwo Skarbu planu i bilansu ubezpieczeniowego oraz obniżki zaopatrzeń emerytalnych pracowników Banku Polskiego za niedopuszczalne z tego powodu, że Skarb Państwa jest akcjonariuszem Banku Polskiego, a zatem jest w tej sprawie bezpośrednio zainteresowany.

O ile w tych wywodach mieści się zarzut braku właściwości pozwanej władzy do wydania zaskarżonej decyzji, to zarzut ten jest nieuzasadniony. Art. 2 dekretu z 3 grudnia 1935 upoważnia w ust. 1 do zmiany wysokości i warunków świadczeń emerytalnych za zgodą właściwej państwowej władzy nadzorczej osoby prawne, wykonywające zastępcze ubezpieczenie społeczne w myśl art. 5 ust. 1 p. 5—6 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 o ubezp. prac. umysł. Skoro więc do takich osób prawnych zalicza się według p. 5 powyższego artykułu (w brzmieniu, znowelizowanym ustawą z 15 marca 1934 poz. 347 Dz. Ust.) także Bank Polski, a Minister Skarbu jest według art. 7 p. 1 dekretu właściwą państwową władzą nadzorczą dla wszystkich osób prawnych, trudniących się czynnościami bankowymi, a więc bez względu na ewentualny udział Skarbu Państwa w kapitale akcyjnym odnośnego banku, to właściwość Ministra Skarbu do zatwierdzania w porozumieniu z Ministrem Opieki Społ. tak planu i bilansu ubezpieczeniowotechnicznego funduszu emerytalnego Banku Polskiego (art. 4) jak i zmian wysokości i warunków świadczeń z tytułu odnośnych zaopatrzeń emerytalnych (art. 7) wynika już z brzmienia powyższego dekretu.

Za nieuzasadniony uznał NTA również podniesiony w związku z powyższym zarzut, że zaskarżona decyzja jest nieważna z tego powodu, iż podpisał ją za Ministra Skarbu dyrektor Departamentu Ministerstwa Skarbu Włodzimierz Baczyński, który był równocześnie komisarzem

Banku Polskiego i za te swoje czynności pobierał według § 39 statutu Banku Polskiego wynagrodzenie od Banku, a więc należał do jego władz.

Spośród bowiem okoliczności, nakazujących urzędnikowi wyłączyć się w sprawie a wyliczonych taksatywnie w art. 7 p. 1 rozporządzenia o post. admin. (poz. 341/28 Dz. Ust.), mógłby według wywodów skargi wchodzić pod uwagę jedynie p. a) lub d) tego artykułu, tymczasem skarżący nawet nie twierdzą, by co do dyrektora Baczyńskiego zachodziła jedna z tych okoliczności, a w szczególności, by był on w tej sprawie stroną, albo pozostawał do strony (np. do Banku Polskiego) w takim stosunku prawnym, że wynik sprawy oddziaływa na jego osobiste prawa i obowiązki, lub by był jej pełnomocnikiem.

O ile natomiast skarżący mają na myśli ust. 2 tego artykułu, który głosi, że przełożony może wyłączyć podwładnego urzędnika, jeżeli uzna to za potrzebne ze względu na interes publiczny, to zaznaczyć należy, że ocena w konkretnym wypadku, czy taki interes publiczny zachodzi, pozostawiona jest swobodnemu uznaniu przełożonego — w tym wypadku Ministra Skarbu, usuwa się przeto spod orzecznictwa Trybunału na zasadzie art. 6 p. 2 rozporządzenia o NTA.

Skarżący zarzucają dalej, że dekret z 3 grudnia 1935 może być stosowany zgodnie z jego celem tylko do emerytur nadmiernych, a więc do emerytur b. dyrektorów Banku Polskiego, czego dowodem ma być oświadczenie Ministra Skarbu, złożone w Sejmie 5 grudnia 1935, a emerytur, jakie skarżący pobierali, nie można uważać za nadmierne. I ten zarzut jest nieuzasadniony, gdyż nie znajduje on oparcia w brzmieniu powyższego dekretu, który w art. 2 nie ogranicza uprawnień osób prawnych, o których w nim mowa, do zmiany wysokości jedynie n a d m i e r n y c h świadczeń z tytułu zaopatrzeń emerytalnych. Uprawnienia te uzależnione są przeto nie od wysokości odnośnych świadczeń — o ile tylko przekraczają one u pracowników umysłowych 100 zł miesięcznie (art. 3 ust. 1 p. 2) — lecz, jak to wynika z art. 1, od tego, by obciążenie osoby prawnej, wynikające z tych zaopatrzeń, nie odpowiadało już zmienionemu położeniu gospodarczemu tej osoby.

Należało również oddalić dalszy zarzut skarg, że Ministerstwo nie dokonało obniżki uposażeń, przekraczających 2500 zł miesięcznie, zgodnie z rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 21 czerwca 1932 o ograniczeniu nadmiernych wynagrodzeń w przedsiębiorstwach poz. 496 Dz. Ust. Zastosowanie bowiem dekretu z 3 grudnia 1935 nie jest uzależnione od uprzedniego zastosowania do danej osoby prawnej przepisów cyt. rozporządzenia z 1932 r.

Skarżący zarzucają następnie naruszenie art. 99 konstytucji z 1921 r. przez wywłaszczenie ich z części uposażenia bez odszkodowania, oraz na-

ruszenie art. 68 ust. 1 konstytucji z 1935 r. przez pozbawienie ich możności dochodzenia swych praw przed sądami powszechnymi. Pozostawiając na uboczu kwestię, czy wspomniany wyżej art. 99 konstytucji dotyczy w ogóle wierzytelności emerytalnych, NTA uznał, że oba przytoczone wyżej zarzuty zmierzają do wykazania niezgodności dekretu z 3 grudnia 1935 z konstytucją. Tej kwestii Trybunał nie rozpatrywał, nie będąc uprawniony do badania zgodności z konstytucją aktów ustawodawczych, należycie ogłoszonych (art. 7 ust. 1 rozp. o NTA).

Skarżący zarzucają dalej, że zaskarżona decyzja przedstawia się jako niezgodna z dekretem z 1935 r. także z tego powodu, że dekret ten, jak to wynika z jego art. 2 ust. 1 i art. 3 ust. 1, stosuje się wyłącznie do emerytów, którzy byli pracownikami umysłowymi, a tymczasem obniżki zaopatrzeń zastosowano także do emerytowanych pracowników fizycznych, jak woźnych, tapicera, elektrotechnika itd.

Zarzut ten jest nieistotny już z tego powodu, że skarżący, jak to oświadczył ich zastępca na rozprawie, nie należeli do kategorii pracowników fizycznych.

Skarga zarzuca wreszcie niezgodność zaskarżonej decyzji z art. 1 dekretu z tego powodu, że nie zawiera ona stwierdzenia, iż dokonane zmiany wysokości i warunków zaopatrzeń emerytalnych stosowane być mają tylko do dnia 31 grudnia 1937 i że z tym dniem odzyskują moc poprzednie uprawnienia. Zdaniem skargi, przepisy dekretu tego są przepisami wyjątkowymi, mającymi na celu przeciwdziałanie istniejącemu przed i w chwili wydania dekretu kryzysowi gospodarczemu i są tylko normami tymczasowymi, tracącymi swą moc z dniem 31 grudnia 1937.

Zarzut ten nie znajduje oparcia w brzmieniu dekretu. Skoro bowiem według art. 1 mogą w czasie do 31 grudnia 1937 niektóre zobowiązania z tytułu zaopatrzeń emerytalnych ulec zmianie na zasadach, określonych w tym dekrecie, a według art. 6 zobowiązania te ulegają zmianie z mocy prawa z chwilą zatwierdzenia ich przez właściwą państwową władzę nadzorczą, to wynika z tego, że ograniczeniu do 31 grudnia 1937 podlega tylko czas, w którym ta zmiana uprawnień nastąpić może, że zatem jedynie uprawnienie państwowych władz nadzorczych do zatwierdzania zmian, o które chodzi, ograniczone jest tym terminem kalendarzowym, a natomiast skutki prawne raz dokonanej zmiany, tj. wypłata odnośnych zaopatrzeń emerytalnych w zmienionej wysokości, takiemu ograniczeniu czasowemu nie podlega. Zresztą gdyby ustawodawca zamierzał był ograniczyć czasowo także skutki wprowadzenia zmian, o których mowa w art. 1, to oczywiście byłby to jasno wyraził np. przez użycie słów „na czas do 31 grudnia 1937".

Taka interpretacja art. 1 wynika też pośrednio z art. 8 dekretu, który w razie zatwierdzenia przez właściwą władzę nadzorczą zmian zaopatrzeń

przewiduje pod p. 2 ust. 2 umorzenie postępowania sądowego w sprawach powództw o zaopatrzenie emerytalne itd., a nie tylko jego zawieszenie na czas do 31 grudnia 1937, które ustawodawca byłby postanowił, gdyby zmiana zaopatrzeń miała działać tylko do tego terminu.

Naruszenia form postępowania dopatrują się skarżący przede wszystkim w tej okoliczności, że Ministerstwo Skarbu, zatwierdzając plan i bilans ubezpieczeniowotechniczny oraz wyrażając zgodę na zmianę wysokości i warunków świadczeń emerytalnych na zasadach, ustalonych w uchwale Rady Banku Polskiego z 13 listopada 1936, nie zażądało przedtem wyjaśnień ani od skarżących, ani nawet od przedstawicieli pracowników, zasiadających w zarządzie funduszu emerytalnego, a nadto nie zakomunikowało im ani wspomnianego planu i bilansu, ani projektowanych zmian wysokości i warunków świadczeń, ustalonych w tej uchwale Rady, ani wreszcie materiałów, na których Rada oparła zmianę wysokości i warunków tych świadczeń. Skarżący zaznaczają przy tym, że nabyli na podstawie prawomocnych orzeczeń ściśle oznaczone uprawnienia emerytalne i że uprawnień tych jednostronnym zarządzeniem nawet w części pozbawieni być nie mogą bez dania im możności obrony w myśl zasady „audiatur et altera pars".

Dalszej wadliwości postępowania dopatrują się skarżący w tym, że Ministerstwo Skarbu nie podało w zaskarżonym orzeczeniu podstawy faktycznej, mającej uzasadniać tak zatwierdzenie planu i bilansu ubezpieczeniowotechnicznego, jak i wyrażenie zgody na zmianę wysokości i warunków świadczeń. Od obowiązku uzasadnienia faktycznego — wywodzą dalej skargi — nie zwalniała Ministerstwa ta okoliczność, że Bank przedłożył jakieś skarżącym bliżej nieznane materiały, gdyż decyzja Ministerstwa dotyka skarżących i mają oni prawo wiedzieć, dlaczego pozbawiono ich emerytury w poprzedniej wysokości i dlaczego tak znacznie emeryturę tę obniżono.

W związku z tymi zarzutami Ministerstwo Skarbu wywodzi w przedłożonej Trybunałowi odpowiedzi na skargi, że dekret z 3 grudnia 1935 zezwala osobie prawnej jednostronnie zmienić zaopatrzenia emerytalne, że stroną w postępowaniu, wszczętym celem przystosowania zaopatrzeń emerytalnych do zmienionego położenia gospodarczego Banku, był wyłącznie Bank Polski, a nie emeryci i pracownicy tego Banku, wobec czego, zdaniem Ministerstwa, nie zachodziła ani potrzeba wysłuchania tych osób, ani też potrzeba uzasadnienia zaskarżonej decyzji, gdyż decyzja ta została wydana zgodnie z wnioskiem strony tj. Banku Polskiego (art. 75 rozp. o post. admin.).

NTA nie mógł podzielić powyższego zapatrywania prawnego pozwanej władzy.

Według art. 9 ust. 1 rozp. o post. admin. osobą interesowaną jest każdy,

kto żąda czynności władzy, do kogo czynność władzy się odnosi, lub też czyjego interesu czynność władzy choćby pośrednio dotyczy, ust. 2 zaś tego artykułu głosi, że osoby interesowane, które uczestniczą w sprawie na podstawie roszczenia prawnego, lub prawnie chronionego interesu, są stronami.

Otóż niesporne jest, że skarżący mają do Banku Polskiego względnie do jego funduszu emerytalnego roszczenie prawne o wypłatę świadczeń emerytalnych w wysokości i na warunkach prawomocnie ustalonych, oraz że roszczeniu temu odpowiada zobowiązanie Banku. Skoro więc zobowiązanie to ulega zmianie z mocy samego prawa na zasadzie art. 6 dekretu z 3 grudnia 1935 z chwilą zatwierdzenia przez właściwą państwową władzę nadzorczą — w niniejszym przypadku przez Ministra Skarbu w porozumieniu z Ministrem Opieki Społ. — zmian, zastosowanych na mocy dekretu, to jasne jest, że w postępowaniu, mającym na celu wydanie decyzji z art. 6, skarżący mieli ustawowe warunki po temu, by ich traktować nie tylko jako osoby interesowane, lecz jako strony w rozumieniu ust. 2 art. 9 rozp. o post. admin.

Gdy zaś pozwana władza — jak to wynika z jej odpowiedzi na skargę — stoi na stanowisku, że skarżący nie są stronami w postępowaniu administracyjnym, należało przyjąć, że to stanowisko władzy jest niezgodne z cyt. ostatnio przepisem rozp. o post. admin.

Bez istotnego znaczenia jest też podniesiona w odpowiedzi na skargi okoliczność, że projekt zrównoważenia funduszu emerytalnego był w dniu 19 listopada 1936 przedstawiony na posiedzeniu zarządu tego funduszu, w którym zasiadają też delegaci zrzeszenia pracowników Banku, i że ci delegaci nie występowali przeciw proponowanej obniżce zaopatrzeń emerytalnych, gdyż ten pośredni udział zainteresowanych nie dotyczył postępowania administracyjnego przed pozwaną władzą.

Nie wchodząc zresztą w rozpatrywanie kwestii, czy wydanie zaskarżonej decyzji wymagało w myśl art. 44 rozp. o post. admin. przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego z udziałem stron, NTA uznał w każdym razie za trafny zawarty w streszczonych powyżej wywodach skarg zarzut naruszenia form postępowania przez brak faktycznego uzasadnienia zaskarżonej decyzji ministerialnej. Według bowiem art. 75 ust. 2 rozp. o post. admin., jeżeli decyzja jest w całości lub w części odmowna, powinna zawierać prawne i faktyczne uzasadnienie. Skoro więc w postępowaniu, o które chodzi, stronami oprócz Banku Polskiego, na którego korzyść wydano zaskarżoną decyzję, były także wszystkie osoby, których świadczenia lub uprawnienia emerytalne uległy zmianie z chwilą wydania tej decyzji, a w ich liczbie i skarżący, to w stosunku do tych osób decyzja jest w istocie swej równoznaczna z decyzją odmowną, gdyż powoduje częściową utratę prawomocnie nabytych roszczeń emerytalnych.

Wbrew odmiennemu zapatrywaniu pozwanej władzy nie mógł też NTA przyjąć, by decyzja, o którą chodzi, tj. zatwierdzenie planu i bilansu ubezpieczeniowotechnicznego funduszu emerytalnego Banku Polskiego oraz zatwierdzenie zmian, zastosowanych przez Bank co do wysokości i warunków świadczeń z tytułu zaopatrzeń emerytalnych, pozostawiona była w całości swobodnemu uznaniu władzy, co zwalniałoby władzę od obowiązku faktycznego uzasadnienia.

Z art. 1 bowiem dekretu z 3 grudnia 1935 wynika, w jakich okolicznościach może nastąpić zmiana zobowiązań z tytułu zaopatrzeń emerytalnych i odszkodowań na zasadach, określonych w tym dekrecie, a mianowicie, że może to nastąpić tylko wówczas, gdy obciążenie osoby prawnej, o którą chodzi, z tytułu tych zaopatrzeń lub odszkodowań nie odpowiada już zmienionemu położeniu gospodarczemu tej osoby, art. 3 zaś określa, w jakich granicach nastąpić może zmiana wysokości i warunków odnośnych zaopatrzeń i odszkodowań. Władza nadzorcza, powołana z mocy art. 4 i 6 dekretu do zatwierdzania planu i bilansu ubezpieczeniowotechnicznego oraz zmian, zastosowanych na mocy tego dekretu, winna przeto okoliczności powyższe w każdym konkretnym wypadku stwierdzić, a przy wydawaniu tej decyzji związana jest powyższymi przepisami prawnymi, decyzja jej nie jest zatem w tym względzie pozostawiona całkowicie jej swobodnej ocenie. Nietrafne bowiem jest zapatrywanie, wyrażone na rozprawie przez zastępców władzy pozwanej, iż ustawodawca sam już uznał w art. 1 dekretu, że położenie gospodarcze wszystkich osób prawnych uległo zmianie, uprawniającej zastosowanie przepisów tego dekretu do obciążeń, wynikających z zaopatrzeń emerytalnych, gdyż zapatrywanie to nie znajduje oparcia w brzmieniu dekretu.

Brak przeto w zaskarżonej decyzji uzasadnienia faktycznego stanowi istotną wadliwość postępowania ze szkodą dla skarżących, którym w ten sposób utrudniono obronę ich praw przed sądem kasacyjnym. Wadliwości tej, która uniemożliwia też Trybunałowi rozpatrzenie w trybie kasacyjnym dalszych zarzutów skarg, nie usuwa okoliczność, że pozwana władza przedstawiła w przedłożonej Trybunałowi odpowiedzi na skargi te przesłanki faktyczne i rozumowania prawne, którymi kierowała się przy wydaniu zaskarżonej decyzji. Strona bowiem w postępowaniu administracyjnym ma prawo żądać, by w orzeczeniu samym podano jej uzasadnienie prawne i faktyczne, tak, by mogła już w skardze kasacyjnej w pełni korzystać z obrony swych praw (art. 58 p. 4 rozp. o NTA).

Kierując się powyższymi zasadami, NTA uchylił zaskarżone orzeczenie, o ile ono dotyczy skarżących, na zasadzie art. 84 p. 3 rozp. o NTA z powodu wadliwego postępowania.

1. Przepisy dekretu z 3 grudnia 1935 poz. 547 Dz. Ust. są ujęte w ten sposób, jak gdyby osoby, uprawnione do świadczeń ze strony osoby prawnej, nie miały żadnych praw do udziału w postępowaniu, dotyczącym zmiany zaopatrzeń emerytalnych oraz odszkodowań, jak gdyby nie miały być stronami w tym postępowaniu. Nie ma o nich mowy w całym dekrecie, możnaby więc przypuszczać, że zamiarem ustawodawcy było pominięcie tych osób w postępowaniu i załatwienie sprawy jednostronnie przez osobę prawną, zobowiązaną do świadczeń, z aprobatą właściwej władzy nadzorczej.

I tak art. 2 nie mówi o tym, że władza państwowa może zmienić wysokość i warunki wymienionych w niej świadczeń, lecz ujmuje możność zmiany jako uprawnienie osoby prawnej, której zobowiązania mają ulec obniżeniu, normując nawet specjalnie właściwość organów tej osoby prawnej (art. 5) bez względu na odmienne przepisy ustrojowe tej osoby prawnej. To uprawnienie może się nawet stać obowiązkiem osoby prawnej, jeżeli władza nadzorcza takiej zmiany zażąda (art. 2). Zatwierdzenie zmian w zaopatrzeniach i odszkodowaniach, uchwalonych przez osobę prawną, powoduje z samego prawa zmianę zobowiązań, opartych na zastępczym ubezpieczeniu społecznym oraz na innych tytułach, wymienionych w art. 2 (art. 6).

Choćby jednak zamiarem ustawodawcy było wyłączenie uprawnionych do świadczeń od udziału w postępowaniu, to należy stwierdzić, że zamiar ten nie znalazł wyrazu w szczególnym przepisie dekretu i w tych warunkach zagadnienie legitymacji do udziału w postępowaniu, dotyczącym zatwierdzenia zmiany wysokości świadczeń, można było rozstrzygnąć wyłącznie w ramach ogólnych zasad postępowania administracyjnego.

Skoro zaś decyzja władzy nadzorczej przekształca treść stosunku obligacyjnego, istniejącego między osobą prawną a uprawnionym do świadczeń z jej strony, to nie można zająć innego stanowiska niż to, jakie zajął NTA uznając uprawnionych do świadczeń za strony w postępowaniu administracyjnym. To stanowisko NTA tym bardziej zasługuje na uwagę, iż orzecznictwo jego okazywało niejednokrotnie skłonność do ograniczającego ujmowania legitymacji do udziału w postępowaniu administracyjnym (por. np. wyrok NTA z 13 lutego 1931 l. rej. 4018/29, Zb. wyr. nr 349 A, uznający, iż pracownica nie ma legitymacji do skargi na zarządzenie inspektora pracy, zakazujące zatrudnienia jej w danym zakładzie pracy, oraz glosę prof. Wasiutyńskiego OPA 1363/36).

2. NTA uznał za wadliwość postępowania to, iż decyzja zatwierdzająca obniżkę świadczeń, należnych uprawnionym, nie zawiera uzasadnienia, nie podzielił bowiem poglądu, jakoby decyzje te były pozostawione swobodnemu uznaniu władzy. Trudno też zgodzić się z poglądem Klonowieckiego (Strona w postępowaniu administracyjnym, Lublin, 1938, str. 127), że „uprzednie istnienie prośby jest koniecznym warunkiem odmowy", że zatem „decyzje, wydawane z urzędu, choćby nakładały na stronę obowiązek świadczeń, uzasadnienia w powyższym rozumieniu nie potrzebują". Idąc bowiem po linii tego rozumowania, należałoby uznać, iż decyzja, wymierzająca stronie daninę publiczną, uzasadnienia nie wymaga. Należy więc za odmowę w rozumieniu art. 75 ust. 2 post. admin. uważać również każde pogorszenie położenia prawnego strony bez względu na to, czy władza działała na wniosek tej strony, z urzędu, czy też na wniosek innej strony. Nie może tu być również mowy o swobodnym uznaniu władzy, skoro dekret w art. 3 określa maksymalne granice obniżki zastępczych świadczeń emerytalnych, co do innych zaś świadczeń uzależnia je od faktycznych możliwości finansowych zobowiązanej osoby prawnej, wymagając w pewnych przypadkach uprzedniego sporządzenia planu

i bilansu ubezpieczeniowotechnicznego (art. 4); w każdym zaś razie w myśl art. 1 obniżka świadczeń ma być przystosowaniem zobowiązań instytucji do jej obecnego położenia gospodarczego. Położeniu temu może odpowiadać tylko jedna miara obniżki, jedno więc tylko rozstrzygnięcie jest zgodne z prawem, a tym samym nie można mówić o swobodnym uznaniu (por. glosy doc. Waligórskiego i prof. Wasiutyńskiego OPA 2222/38 i 2223/38).

3. NTA, poprzestając na przytoczonej wyżej wadliwości postępowania, uchylił się od rozpatrzenia zarzutu skarżących, iż nie dopuszczono ich do udziału w postępowaniu administracyjnym. Ten sposób załatwienia sprawy nie wydaje się trafny. Wprawdzie NTA może poprzestać na rozważeniu niektórych tylko zarzutów skargi, jeżeli one uzasadniają uchylenie zaskarżonej decyzji, i zaniechać rozważenia innych (regulamin SN z 1 grudnia 1932 poz. 911 Dz. Ust. przewiduje to wyraźnie w § 42), należy jednak przy rozpatrywaniu zarzutów przestrzegać logicznej kolejności, zgodnej z kolejnością czynności władzy administracyjnej w toku postępowania. Tak więc uchylenie decyzji, której zarzucono errores in iudicando (sit venia verbo) oraz errores in procedendo, — z powodu słuszności pierwszych zarzutów bez rozważenia drugich, chybiałoby celu, gdyż po właściwym zastosowaniu prawa materialnego strona ponownie mogłaby podnieść w skardze zarzuty co do wadliwości postępowania. Podobnie i w tym przypadku, skoro skarga zarzucała decyzji kilka braków formalnych, należało rozpatrzeć przede wszystkim zarzut, dotyczący najwcześniejszego stadium postępowania, a więc zarzut niedopuszczenia strony do udziału w postępowaniu wyjaśniającym; dopiero zaś w razie negatywnego rozstrzygnięcia tego zarzutu należało przejść do następnego, dotyczącego wad formalnych samej decyzji, tzn. braku jej uzasadnienia faktycznego. Zgodnie bowiem z art. 89 rozporządzenia o NTA (por. wyroki NTA z 26 kwietnia 1927 l. rej. 1985/26, Zb. wyr. nr 1198 i z 18 czerwca 1935 l. rej. 11.082/31, OPA 1360/36) postępowanie władzy administracyjnej po uchyleniu jej decyzji przez NTA powinno zostać podjęte począwszy od tej czynności, która została przez NTA uznana za nieprawidłową. W danym więc przypadku — jeżeli się założy, że stan faktyczny i prawny nie uległ zmianie od czasu wydania uchylonej decyzji — władza dla wykonania wyroku NTA miałaby tylko obowiązek podania uzasadnienia faktycznego, opartego na zebranym już — bez udziału strony skarżącej — materiale faktycznym. W razie wydania takiej decyzji strona niewątpliwie ponowiłaby podniesiony już poprzednio zarzut niedopuszczenia jej do udziału w postępowaniu wyjaśniającym.

4. Czy zarzut ten jest trafny?

Ustawa austriacka o post. admin. z 1925 r. w § 37 głosi, że „celem postępowania wyjaśniającego jest ustalenie stanu faktycznego, będącego podstawą załatwienia sprawy administracyjnej i danie stronom sposobności obrony swych praw i prawnych interesów"; rozwinięcie tej zasady zawierają: § 43 ust. 2 co do ustnej rozprawy, § 45 ust. 3 co do postępowania dowodowego, § 65 co do postępowania odwoławczego. W komentarzu do wspomnianego przepisu Mannlicher i Coreth (Das Verwaltungsverfahren, 4 wyd. 1936, str. 90) piszą, że w ten sposób dla postępowania wyjaśniającego została ustalona podstawowa zasada wysłuchania stron, Herrnritt zaś (Das Verwaltungsverfahren, 1932, str. 85) uważa, że zabezpieczenie wysłuchania stron w najszerszym zakresie jest najważniejszą przesłanką sprawiedliwego ukształtowania postępowania administracyjnego, a zaniedbanie go stanowi istotną wadliwość postępowania, która może być podniesiona przez poszkodowaną stronę.

Orzecznictwo austriackie wielokrotnie stwierdziło, że niedanie stronie możliwości ustosunkowania się do ustalonych faktów, które wzięto za podstawę decyzji,

jest naruszeniem praw stron (orzeczenia cyt. u Mannlichera i Coretha na str. 402 i 403 nr 91, 93, 96, 98, 99).

Przepisy analogiczne do austriackiego § 37 zawiera ustawa czeska w § 42, jugosłowiańska w § 70 ust. 1. Nasze rozporządzenie o post. admin. przepisu podobnego nie zawiera. Art. 46 przewiduje obowiązek zawiadomienia stron o ustnej rozprawie, art. 47 ust. 1 każe dać stronom interesowanym możność zapoznania się na rozprawie ze sprawą, a także złożenia potrzebnych oświadczeń. Art. 66 normuje prawo stron do udziału w postępowaniu dowodowym. Wreszcie art. 91 każe wyznaczyć stronom, na których prawa może mieć wpływ rozstrzygnięcie odwołania, wniesionego przez inną stronę, stosowny termin do zapoznania się z odwołaniem i wypowiedzenia się co do niego. Czy przepisy te należy traktować jako poszczególne przejawy nie wypowiedzianej wyraźnie, lecz niemniej obowiązującej zasady ogólnej, czy też wyczerpują one prawa strony w toku postępowania administracyjnego? Przed wydaniem rozporządzenia o post. admin. NTA wielokrotnie stwierdzał, że władza administracyjna nie może opierać swej decyzji na takich okolicznościach, przy których ustalaniu strony nie mogły wziąć udziału, ani wypowiedzieć się co do nich (np. Zb. wyr. nr 3, 35, 91, 492, 636, 790, 938, 180 S, 248 A).

Z pominięcia tej zasady w rozporządzeniu z 22 marca 1928 możnaby wysnuć wniosek, że obecnie ona już nie obowiązuje. I tak np. Klonowiecki uważa, że de lege lata strony nie mają w postępowaniu wyjaśniającym innych praw aniżeli te, które ustawa wyraźnie wymienia, aczkolwiek de lege ferenda uznaje za słuszne sformułowanie ogólnej zasady udziału stron w postępowaniu wyjaśniającym (str. 214, 215, 103). Natomiast orzecznictwo NTA w szeregu wyroków, wydanych już pod rządami rozporządzenia o post. admin., uznało, że jeśli władza pragnie oprzeć swą decyzję na okolicznościach faktycznych niekorzystnych dla strony, powinna te okoliczności ustalić przy współudziale strony, bądź też dać jej możność wypowiedzenia się co do tych okoliczności (np. uchwała kolegium zwiększonego z 31 stycznia 1934 i wyrok z 15 lutego 1934 l. rej. 3746/31 OPA 792/34, wyroki z 26 lutego 1934 l. rej. 9094/32 OPA 1190/35, z 9 września 1935 l. rej. 4050/33 OPA 2399/38, z 6 kwietnia 1937 l. rej. 6394/35 OPA 2404/38).

Wydaje się, iż przyjęcie tej zasady jest tym słuszniejsze w przypadkach, gdy władza I instancji jest zarazem władzą ostatnią w administracyjnym toku instancyj. Skoro bowiem strona, zgodnie z art. 83 ust. 3 rozporządzenia o NTA, nie może przytaczać okoliczności faktycznych w skardze do NTA, to w razie przyjęcia odmiennej tezy, mimo posiadania niezbitych dowodów, obalających podstawy, na których oparto zaskarżoną decyzję, byłaby całkowicie pozbawiona możności obrony, jeżeliby Trybunał nie uznał, że nieustalenie faktów, o których strona wspomina, powoduje konieczność uzupełnienia stanu faktycznego sprawy, a tym samym stanowi wadliwość postępowania, uzasadniającą uchylenie zaskarżonej decyzji (art. 84 p. 1 rozp. o NTA).

W danej sprawie skarżący mogliby przedstawić dane, uzasadniające przekonanie, iż położenie gospodarcze osoby zobowiązanej do świadczeń nie uległo zmianie (art. 1 dekretu), bądź też, że wysokość świadczeń lub odszkodowań została określona poniżej granic faktycznych możliwości finansowych instytucji (art. 3 ust. 2), chociażby przez wskazanie możliwości poczynienia oszczędności w innych jej wydatkach. Dlatego też ten zarzut skarżących należało uznać za uzasadniony i uchylenie decyzji oprzeć na tej wadliwości postępowania.

5. Skoro uprawnieni do świadczeń mają w postępowaniu, dotyczącym obniżki ich wysokości, charakter strony, to należy im doręczyć decyzję władzy administracyjnej (art. 80 rozp. o post. admin.). Sposób doręczenia normuje art. 23, który

poza przepisami ustaw specjalnych zna tylko doręczenie „bądź przez funkcjonariuszów władzy, bądź przez pocztę, bądź przez inne organa władzy lub wreszcie przez urzędy gminne (magistraty)". O doręczeniu decyzji za pośrednictwem innej strony, a tym bardziej strony przeciwnej w danym postępowaniu, rozporządzenie o post. admin. nic oczywiście nie mówi. W wyroku z 18 maja 1934 l. rej. 8475/32 (OPA 886/34) NTA orzekł, że „doręczenie przez osobę prywatną budzić może u odbiorcy wątpliwości co do autentyczności doręczonego orzeczenia i z tego powodu jest sprzeczne z wnioskami, wynikającymi z celu doręczenia, i wobec tego może być uważane za dopuszczalne tylko w wypadkach, wyraźnie w ustawie określonych". Dekret poz. 547/35 specjalnego trybu doręczania decyzji nie przewiduje. Tymczasem w danej sprawie decyzja nie została skarżącym prawidłowo doręczona, gdyż o treści jej dowiedzieli się oni dopiero z pisma Banku Polskiego z 29 stycznia 1937. W tych warunkach decyzji w ogóle nie można uznać za doręczoną skarżącym.

6. Klonowiecki, opierając się na nie budzącej zastrzeżeń zasadzie, iż doręczenie decyzji jest warunkiem jej skuteczności wobec strony (str. 96, 125, 146, 152), a dowiedzenie się strony w inny sposób o treści decyzji nie ma skutków prawnych, uznaje za niedopuszczalne wniesienie środka prawnego od decyzji nie doręczonej. Stanowisko to — być może słuszne teoretycznie — prowadzi jednak do stanu niepewności co do praw strony. Mogłaby ona wprawdzie zażądać doręczenia jej decyzji i w przepisanym terminie ją zaskarżyć (wyrok NTA z 15 lutego 1926 l. rej. 690/24, Zb. wyr. nr 884 i z 7 października 1926 l. rej. 1078/25 nr 1010), w razie jednak odmowy doręczenia decyzji strona byłaby bezbronna, gdyż trudno sobie wyobrazić, aby ta odmowa naruszała jej prawa podmiotowe (art. 49 rozp. o NTA). Dlatego też NTA w wyrokach z 18 maja 1925 l. rej. 108/24 (Zb. wyr. nr 672) i z 20 lutego 1930 l. rej. 2361/28 (Zb. wyr. nr 206 A) uznał, że strona może wnieść skargę na decyzję, chociażby jeszcze jej nie doręczono. W wyroku omawianym, rozpatrując merytorycznie skargę strony, NTA widocznie podziela ten teoretycznie może nieco wątpliwy, lecz praktycznie celowy punkt widzenia.

Skoro jednak decyzja przed doręczeniem jej stronie nie powoduje w stosunku do niej skutków prawnych (wyroki NTA z 30 czerwca 1933 l. rej. 6183/30 i z 26 czerwca 1935 l. rej. 4097/32, OPA 1272/35 i 1273/35), to strona mogłaby, nie wszczynając postępowania przed NTA, wystąpić do sądu powszechnego w każdym czasie z żądaniem zasądzenia należnych jej świadczeń bez względu na zatwierdzoną przez władzę ich obniżkę.

Należało w dekrecie poz. 547/35 Dz. Ust. albo wyraźnym przepisem wyłączyć uprawnionych do świadczeń od udziału w postępowaniu — co nie dałoby się pogodzić z zasadą wysłuchania stron albo też, licząc się z technicznym niepodobieństwem udziału w charakterze strony setek a może i tysięcy uprawnionych, należało przewidzieć wyznaczenie przez sąd kuratora, powołanego do reprezentowania interesów ogółu uprawnionych na wzór § 50 rozporządzenia waloryzacyjnego poz. 213/25 Dz. Ust.

Tadeusz Szymański

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Właściwość do zatwierdzenia zmian niektórych zaopatrzeń emerytalnych oraz odszkodowań (poz. 547/35 Dz. Ust.).

Przepisem szczególnym w rozumieniu art. 7 dekretu z 3 grudnia 1935 o zmianie niektórych zaopatrzeń emerytalnych oraz odszkodowań poz. 547 Dz. Ust., jest tylko taki przepis, który przekazuje danej władzy uprawnienia, z powyższego dekretu wynikające. (Teza).

Wyrok NTA z 23 września 1937 l. rej. 1061/37 w sprawie Henryka Maeusela przeciw Wojewodzie poznańskiemu w przedmiocie zaopatrzenia emerytalnego, pobieranego z Towarzystwa Melioracji Obry.

Henryk Maeusel, b. inspektor kanałów Towarzystwa Melioracji Obry w Kościanie, przeniesiony został na mocy uchwały organów tego towarzystwa z dniem 15 grudnia 1927 na emeryturę. O wysokość tej emerytury toczył się szereg procesów sądowych, częściowo jeszcze nie rozstrzygniętych. W r. 1935 pobierał Maeusel zaopatrzenie emerytalne w kwocie 728 zł 92 gr miesięcznie, płatnych w ratach kwartalnych z góry.

Pismem z 16 grudnia 1935 wystąpił Dyrektor Towarzystwa Melioracji Obry do Starosty Powiatowego w Kościanie, jako do władzy nadzorczej nad wspomnianym Towarzystwem, z wnioskiem o ustalenie na podstawie dekretu Prezydenta Rzplitej z 3 grudnia 1935 o zmianie niektórych zaopatrzeń emerytalnych oraz odszkodowań poz. 547 Dz. Ust., że uposażenie emerytalne Maeusla wynosić ma od 1 stycznia 1936 począwszy 245 zł miesięcznie, płatnych w ratach miesięcznych z góry, motywując ten wniosek względami finansowymi Towarzystwa i zaznaczając, że z chwilą zatwierdzenia przez Starostę powyższych zmian nastąpi w myśl art. 8 tego dekretu umorzenie postępowania w powyższych sporach sądowych.

Decyzją z 19 grudnia 1935 Starosta Powiatowy na zasadzie art. 2 i 6 cyt. dekretu wyraził zgodę na powyższą zmianę wysokości i warunków zaopatrzenia emerytalnego, a Wojewoda poznański orzeczeniem z 30 grudnia 1936 nie uwzględnił odwołania Maeusla od tej decyzji i utrzymał ją w mocy z powodów w tym orzeczeniu bliżej podanych.

Na orzeczenie to wniósł Maeusel skargę do NTA, który rozważył co następuje:

Dekret z 3 grudnia 1935 dopuszcza w art. 1 i 2 w czasie do 31 grudnia 1937 pod pewnymi warunkami możność zmiany wysokości i warunków świadczeń osób prawnych z tytułu niektórych zaopatrzeń emery-

talnych i odszkodowań, a w art. 6 głosi, że zobowiązania, oparte na tych tytułach, ulegają zmianie z mocy prawa z chwilą zatwierdzenia przez właściwą państwową władzę nadzorczą zmian, zastosowanych na mocy tego dekretu.

Według art. 7, jeżeli przepisy szczególne nie stanowią inaczej, właściwą państwową władzą nadzorczą w rozumieniu tego dekretu jest dla osób prawnych, trudniących się czynnościami bankowymi i ubezpieczeniowymi, Minister Skarbu, działający w pewnych przypadkach w porozumieniu z Ministrem Opieki Społ., dla innych zaś osób prawnych Minister Przemysłu i Handlu w porozumieniu z Ministrem Opieki Społ. Wynika z tego, że właściwość wymienionych wyżej ministrów do działania w charakterze władzy nadzorczej w rozumieniu tego dekretu może przysługiwać innej władzy tylko z mocy przepisu szczególnego, przekazującego jej uprawnienia nadzorcze z tego dekretu wynikające. Natomiast właściwości innej władzy, wynikające z ogólnych przepisów o nadzorze państwowym w pewnej dziedzinie prawa lub nad pewnymi osobami prawnymi, nie uzasadniają jeszcze właściwości tej władzy w rozumieniu wspomnianego dekretu.

Skoro więc w niniejszym wypadku zmiany, zastosowane na mocy dekretu z 3 grudnia 1935 odnośnie do skarżącego przez Towarzystwo Melioracji Obry w Kościanie, zatwierdził w pierwszej instancji Starosta Powiatowy w Kościanie, a w drugiej Wojewoda poznański, będący wprawdzie władzami nadzorczymi tego Towarzystwa w rozumieniu ustawy wodnej (poz. 574/28 Dz. Ust.) ale nie w rozumieniu powyższego dekretu, należało uznać, że zaskarżone orzeczenie wydane zostało przez władzę do jego wydania bezwzględnie niewłaściwą, co uniemożliwia NTA rozpatrzenie zarzutów skargi; wobec tego należało uchylić zaskarżone orzeczenie jako niezgodne z prawem.

2403.

SPRAWY BUDOWLANE.

Moc obowiązująca przepisów, wydanych przed wejściem w życie prawa budowlanego[1]. — Budynki przeznaczone i nie przeznaczone na pobyt ludzi.

1. Przepis § 42 galic. krajowej ustawy budowniczej z 28 kwietnia 1882 w brzmieniu ustawy z 15 maja 1907 Dz. Ust. Kraj. nr 55 pozostawio-

[1] Por. OPA 1194/35.

ny został jako obowiązujący w charakterze przepisu miejscowego, zawierającego obostrzenie postanowień, objętych art. 193 prawa budowlanego. (Teza).

2. Te przepisy spośród objętych cz. II (przepisy policyjno-budowlane) tytułu I (gminy miejskie i uzdrowiska) prawa budowlanego, które nie mówią wyraźnie o budynkach czy lokalach, przeznaczonych na pobyt ludzi, dotyczą w ogóle wszystkich budynków, zarówno przeznaczonych, jak i nie przeznaczonych na pobyt ludzi.

Wyrok NTA z 24 listopada 1937 l. rej. 4469/35 w sprawie śp. Karola Chorążego przeciw Wojewodzie krakowskiemu w przedmiocie nakazu wykonania muru ogniochronnego w budynku gospodarczym.

Zarząd m. Nowego Sącza decyzją z 12 marca 1935 wezwał, z powołaniem się na art. 380 ust. 2 prawa budowlanego, Karola Chorążego, właściciela realności przy ul. Matejki, do wykonania w budynku gospodarczym, nieogniotrwałym, wzniesionym bez uzyskania zezwolenia na granicy sąsiedniej realności Marii Curzytkowej, muru ogniochronnego bez otworów i próżni, grubości co najmniej 27 cm tj. długości jednej cegły, wyprowadzonego od fundamentów do wysokości 30 cm ponad dach. W uzasadnieniu omawianej decyzji podano, że obecny stan jest niezgodny z przepisem art. 196 ustawy budowlanej, według którego budynek, wzniesiony w odległości mniejszej niż 4 m od granicy sąsiada, winien być zaopatrzony w mur ogniochronny.

W odwołaniu podniesiono, że co do warunków budowy drewutni miarodajne są postanowienia § 42 ustawy budowniczej z 28 kwietnia 1882 Dz. Ust. Kraj. nr 77 w brzmieniu noweli z 15 maja 1907 Dz. Ust. Kraj. nr 55, przepis ten bowiem obowiązuje nadal w charakterze przepisu miejscowego, na podstawie art. 420 ust. 1 prawa budowlanego, wobec niewydania dotąd w sposób przewidziany tym prawem przepisów miejscowych dla Nowego Sącza, normujących w myśl art. 408 p. 11 prawa budowlanego sposób urządzenia składów na drzewo. Odwoławca wywodził dalej, że wybudowana przez niego drewutnia odpowiada najzupełniej postanowieniom § 42 cyt. ustawy budowniczej.

Wojewoda krakowski orzeczeniem z 6 maja 1935 opisanego odwołania nie uwzględnił i utrzymał w mocy zakwestionowane zarządzenie z powodów w nim przytoczonych. Podniesiony w odwołaniu zarzut władza odwoławcza uznała za nieuzasadniony, a to wobec brzmienia art. 196 prawa budowlanego oraz momentu, że § 42 wymienionej przez stronę ustawy stracił moc obowiązującą, jako sprzeczny z powołanym ostatnio artykułem. . . .

NTA rozważył co następuje:

Z przepisów, objętych cz. II (przepisy policyjno-budowlane) tytułu I

(gminy miejskie i uzdrowiska) prawa budowlanego widoczne jest, że, o ile przepisy te dotyczyć mają tylko budynków czy lokali, przeznaczonych na pobyt ludzi, to moment ten jest w ich tekście wyraźnie zaznaczony. Ma to w szczególności miejsce w art. 179, 205, 207, 208, 210, 213—216, 241—245, 251—254 oraz w zamieszczonych w rozdz. 5 art. 203 i 204. Z powyższego wysnuć należy wniosek, że te przepisy danego tytułu prawa budowlanego, które nie mówią wyraźnie o budynkach czy lokalach, przeznaczonych na pobyt ludzi, dotyczą w ogóle wszystkich budynków, a zatem wszystkich budynków dotyczy także art. 196.

Ponadto zaznaczyć wypada, że wobec momentu, iż celem postanowień, zamieszczonych w wymienionym ostatnio przepisie, jest stwarzanie warunków bezpieczeństwa pożarowego, brak jakichkolwiek danych, na podstawie których możnaby w drodze wykładni logicznej wysnuć podnoszone przez stronę skarżącą ograniczenie zastosowalności tegoż przepisu.

Przepis objęty § 42 galic. krajowej ustawy budowniczej z 28 kwietnia 1882 w brzmieniu ustawy z 15 maja 1907 Dz. Ust. Kraj. nr 55, jako nieuchylony art. 419 p. 4 prawa budowlanego, zachował, po myśli art. 420 ust. 1 i 3 p. 1 tegoż prawa, moc obowiązującą w charakterze przepisu miejscowego po wejściu w życie prawa budowlanego.

Nasuwa się z kolei pytanie, do jakiego rodzaju przepisów miejscowych wypada omawiany przepis zaliczyć oraz jaki jest jego stosunek do odpowiednich przepisów prawa budowlanego. Według art. 408, 409 i 410 prawa budowlanego przepisy miejscowe dzielą się zasadniczo na dwa rodzaje, a mianowicie: a) takie, które w ramach prawa budowlanego normują pewne kwestie, nie określone bliżej jego przepisami, oraz które na zasadzie stosownych upoważnień tegoż prawa ustanawiają pewne dodatkowe zakazy i obowiązki, ogólnymi przepisami nie objęte (art. 408 i 410); b) takie, które na zasadzie postanowień art. 409 prawa budowlanego ustanawiają obostrzenia wymienionych w artykule tym przepisów.

Strona skarżąca wywodzi, że postanowienia § 42 cyt. ustawy krajowej traktować należy jako przewidziany w art. 408 p. 4 i 11 prawa budowlanego przepis miejscowy, regulujący sprawę dopuszczalności wznoszenia w odnośnych miastach budynków nieogniotrwałych i warunki, którym takie budynki powinny czynić zadość, oraz regulujący sposób urządzania obór, stajen, chlewów, składów na drzewo itp. budynków gospodarskich, przy czym skarżąca strona wychodzi z założenia, że podany w wymienionym paragrafie warunek odległości między nieogniotrwałym budynkiem gospodarczym a budynkiem mieszkalnym stanowi jedyne ograniczenie, obowiązujące przy wzniesieniu nieogniotrwałych budynków gospodarczych, w miejsce innych ograniczeń w tym względzie, wynikających z przepisów prawa budowlanego.

Przepis art. 196 tegoż prawa, stanowiący o obowiązku zaopatrzenia

w mur ogniochronny budynków, wznoszonych bezpośrednio przy granicy sąsiadów, i budynków nieogniotrwałych, wznoszonych w odległości mniejszej niż 4 m od tej granicy, pozostaje w ścisłym związku z art. 193, głoszącym, że budynki nieogniotrwałe, o ile nie mają murów ogniochronnych od strony granicy sąsiada lub innego budynku na tejże działce, powinny być wznoszone w odległości co najmniej 4 m od granicy sąsiada, 8 m od budynku, od stodół zaś 20 m. Przepis ten obejmuje normy, dotyczące usytuowania wszystkich budynków nieogniotrwałych zarówno mieszkalnych jak i gospodarczych w stosunku do granicy sąsiada oraz innych budynków na tej samej działce. Usytuowanie budynku jest wymogiem odrębnym od sposobu urządzenia budynku, przez sposób bowiem urządzenia budynku rozumieć należy warunki wzniesienia budynku jako takiego, a więc jego wygląd zewnętrzny, jego wysokość, sposób pokrycia dachem, jako też warunki urządzenia wewnętrznego. Postanowienia art. 193 są konkretne i wyczerpujące, przepisy też objęte zarówno art. 408 jak i 410 prawa budowlanego nie przewidują w zakresie norm, dotyczących usytuowania budynków, żadnych przepisów miejscowych, mających kwestię tę regulować w ramach prawa budowlanego lub zawierających dodatkowe zakazy. Natomiast art. 409 tegoż prawa przewiduje możność obostrzenia postanowień art. 193 w drodze przepisów miejscowych.

Postanowienia § 42 ustawy krajowej budowniczej, o ile głoszą, że stodoły, szopy, drewutnie i inne tego rodzaju budynki nieogniotrwałe muszą być od budynku mieszkalnego względnie od kuchni oddalone o 10 m oraz że do takich budynków nie mogą być dobudowane izby mieszkalne lub kuchnie, nawet — jak to wynika z brzmienia omawianego przepisu — w razie zamierzonego oddzielenia ich murem ogniochronnym, przedstawiają się jako obostrzenia norm, zawartych w art. 193 prawa budowlanego. W związku z tym uznać należy, że pozostawienie mocy obowiązującej rozpatrywanego przepisu ustawy krajowej traktować należy jako pozostawienie go w charakterze przepisu miejscowego, zawierającego wspomniane obostrzenia.

Wobec powyższego stanowisko prawne strony skarżącej, że postanowienia § 42 ustawy krajowej wykluczają zastosowanie postanowień art. 196 prawa budowlanego, okazuje się nieuzasadnione.

Następny zarzut skargi uznać wypada z punktu widzenia wymienionego ostatnio przepisu za nieistotny, moment bowiem trudności technicznych przy wzniesieniu muru ogniochronnego nie może wchodzić w rachubę w wypadkach, w których bezwzględnie obowiązujący przepis obowiązek taki nakłada, i od obowiązku tego nie może strony zwolnić nawet konieczność przebudowy budynku, zresztą bez zezwolenia wzniesionego.

W konkluzji przedstawionych rozważań skarga podlega oddaleniu.

W motywach powyższego wyroku NTA wyraził zdanie, że według art. 408, 409 i 410 prawa budowlanego przepisy miejscowe dzielą się zasadniczo na dwa rodzaje, a mianowicie: a) takie, które w ramach prawa budowlanego normują pewne kwestie, nie określone bliżej jego przepisami, oraz które na zasadzie stosownych upoważnień tegoż prawa ustanawiają pewne dodatkowe zakazy i obowiązki, ogólnymi przepisami nie objęte (art. 408 i 410), b) takie, które na zasadzie postanowień art. 409 prawa budowlanego ustanawiają obostrzenia wymienionych w artykule tym przepisów.

W związku z powyższym godzi się nadmienić, że poza wymienionymi istnieją jeszcze dwa rodzaje przepisów miejscowych, a mianowicie: c) przepisy, regulujące pewne zagadnienia w sposób odmienny niż w prawie budowlanym, o ile takie odmienne uregulowanie pewnych zagadnień przepisy tego prawa wyraźnie dopuszczają i d) przepisy łagodzące te przepisy prawa budowlanego, co do których prawo budowlane wyraźnie dopuszcza takie złagodzenie.

Do kategorii przepisów, regulujących pewne zagadnienia w sposób odmienny od prawa budowlanego, należy zaliczyć przepisy, które na podstawie art. 410 p. 15 (w brzmieniu noweli z 14 lipca 1936) mogą ustalić odmienne od określonych w art. 196 prawa budowlanego warunki, jakim powinny odpowiadać mury ogniochronne przy wznoszeniu przy granicy działek budynków szczytem do ulic w dzielnicach istniejących, zabudowanych domami, położonymi w opisany sposób.

Do przepisów łagodzących przepisy prawa budowlanego należą m. i. przepisy miejscowe o wysokości budynków, gdy w myśl art. 409 ust. 2 prawa budowlanego ze względu na specjalne warunki miejscowe zezwalają na przekroczenie w pewnych dzielnicach miast ustanowionych w art. 181—183 maksymalnych wysokości budynków, poza tym przepisy miejscowe, które w myśl art. 408 p. 10 prawa budowlanego zezwalają w drodze wyjątku na urządzanie mieszkań w suterenach wbrew przepisowi art. 245 ust. 2 itd.

Gustaw Szymkiewicz

2404.

FUNDACJE[1].

Właściwość Ministerstwa Opieki Społ. do zatwierdzania statutów fundacyj o celach opieki społecznej. — Legitymacja do skargi na decyzje władzy powołanej do zatwierdzenia statutu fundacji. — Prawa osób, mających interes prawny w tym, by wola fundatora nie została naruszona, w postępowaniu administracyjnym.

1. Ministerstwo Opieki Społ. jest na podstawie art. 22 p. c) ustawy z 16 sierpnia 1923 poz. 726 Dz. Ust. powołane w pierwszej i ostatniej instancji administracyjnej do zatwierdzania statutów fundacyj o celach opieki społecznej. (Teza).

---

[1] Por. OPA 1796/37, 1797/37.

2. Zaniedbanie w postępowaniu, dotyczącym zatwierdzenia statutu fundacji, dania osobom mającym interes prawny w tym, by wola fundatora nie została naruszona, możności wypowiedzenia się w sprawie, jest istotną wadliwością tego postępowania. (Teza).

Wyrok NTA z 6 kwietnia 1937 l. rej. 6394/35 w sprawie Fundacji Stanisława hr. Skarbka dla ubogich i sierot, Stanisława Skarbka imieniem własnym i dra Adolfa Czudowskiego jako kuratora dla strzeżenia praw osób przyszłych wymienionych w akcie fundacyjnym tejże Fundacji przeciw Ministerstwu Opieki Społ. w przedmiocie zatwierdzenia statutu Fundacji.

Stanisław hr. Skarbek aktem fundacyjnym z 1 sierpnia 1843 postanowił założyć w dobrach swoich w Drohowyżu instytut dla ubogich oraz sierot i na wybudowanie i utrzymanie tego zakładu przeznaczył swoje posiadłości ziemskie, wymienione w powyższym akcie, oraz wybudowany przez siebie teatr we Lwowie wraz z wszystkimi ubocznymi budynkami i urządzeniem.

Postanowienia aktu, o którym mowa, podzielone są na 22 ustępy. Według ust. 2 wspomniane wyżej dobra mają być zapisane na zawsze na imię fundatora, a przeznaczenie ich ma być wymienione w stanie dłużnym. Fundator zastrzegł zarazem dla swoich sukcesorów — według porządku, oznaczonego w ust. 3 — prawo zgłoszenia swoich pretensji do majątku, poświęconego fundacji, jeżeliby ona nie doszła do skutku lub została zniesiona z jakiegokolwiek powodu, albo gdyby Rząd dobrom tym miał nadać jakieś inne przeznaczenie. W ust. 3 fundator, chcąc krewnym swoim zabezpieczyć dochód, odpowiadający dochodowi majątku odziedziczonego po przodkach, postanowił, że kuratoria fundacji ma być dziedziczna. Fundator określił porządek tego dziedziczenia i postanowił, że kurator będzie z dochodów pobierał corocznie 6.000 zł. mk. i będzie miał bezpłatne mieszkanie w gmachu teatralnym oraz wolną lożę w teatrze. Ust. 4 zawiera wskazania co do zadań powołanego do życia instytutu w Drohowyżu. Ust. 8 głosi, że zarząd zakładu i funduszów mu poświęconych należeć będzie do każdoczesnego kuratora według przepisanej mu instrukcji. W ust. 9 fundator postanowił, że czynności kuratora mają być kontrolowane przez radę nadzorczą, i określił jej skład. Radzie tej ma prezydować kurator, a postanowienia jej mają być powzięte większością głosów. W ust. 10 fundator powierzył Wydziałowi Stanowemu Galicyjskiemu kontrolę nad zarządem instytutu i czuwanie nad utrzymaniem zakładu na podstawie statutów. Wydział Stanowy ma przeglądać rachunki kuratora, wytykać błędy w nich, przeprowadzać szkontrum kasy, przedkładać Rządowi Krajowemu sprawozdania rady nadzorczej wraz ze swoimi uwagami i podawać do wiadomości publicznej corocznie działalność zakładu. Wydział Stanowy ma

prawo przedłożenia Rządowi Krajowemu wniosku o oddalenie kuratora, który zarządzałby zakładem nie według instrukcji, i prawo wydania tymczasowego zarządzenia. Ostateczne jednak oddalenie ma być zastrzeżone „Najwyższej władzy administracyjnej Państwa“. Wydziałowi Stanowemu służy także prawo, po uprzednim zasięgnięciu opinii rady nadzorczej, przedłożenia Rządowi Krajowemu wniosku na zmiany regulaminów, instrukcyj i statutów zakładu, które odpowiednio do stosunków współczesnych okażą się konieczne, i uzyskania zatwierdzenia tych zmian bez naruszenia jednak celu zakładu. Według ust. 11 Rząd Krajowy ma prawo nadzoru policyjnego nad instytutem, ma badać sprawozdania Wydziału Stanowego i znosić rozporządzenia, które sprzeciwiałyby się celowi zakładu i statutom.

Powyższy akt fundacyjny fundator uzupełnił deklaracjami z 20 lipca 1846, z 16 października 1846 i z 24 października 1848. Pierwszą i trzecią z tych deklaracji fundator przeznaczył także kilka innych wymienionych w nich swoich posiadłości na rzecz fundacji w taki sposób, jak gdyby posiadłości te były objęte już pierwotnym, względnie początkowym aktem fundacji. Deklaracją z 20 lipca 1846 fundator podwyższył sumę 6.000 zł. mk., o której mowa w ust. 3 aktu fundacyjnego, do 8.000 zł. mk. W testamencie z 24 października 1848 fundator nazwał tę sumę płacą kuratora i ponownie określił jej wysokość na 8.000 zł. mk. rocznie. Tak w deklaracji z 20 lipca 1846, jak i deklaracji z 24 października 1848 fundator zaznaczył, że akt fundacyjny z 1 sierpnia 1843 został 27 stycznia 1844 zatwierdzony przez cesarza.

Decyzją z 25 marca 1933 Ministerstwo Opieki Społ. stwierdziło, że fundacja znajduje się w niezmiernie wielkich trudnościach finansowych i gospodarczych, że uzdrowienie tych stosunków wymaga większej jednolitości i sprawności w administrowaniu majątkiem oraz że, jak z natury rzeczy wynika, wymogom tym nie może czynić zadość organ kolegialny, jakim jest rada administracyjna fundacji. Zarazem, powołując się na dekret Kancelarii Nadwornej z 1 października 1823, na art. 22 ustawy z 16 sierpnia 1923 poz. 726 Dz. Ust. i na wniosek Wojewody lwowskiego z 14 marca 1933, oparty na uchwale wspomnianej wyżej rady administracyjnej, Ministerstwo ustanowiło swego delegata do spraw fundacji i przekazało mu na okres niezbędny do uporządkowania gospodarki fundacji tak całkowity zakres uprawnień, służących powyższej radzie na podstawie aktu fundacyjnego, instrukcji dla kuratora i tejże rady z 26 października 1896 oraz innych przepisów statutowych i regulaminowych fundacji, jak i uprawnienia do kontroli, które kurator wykonywa samodzielnie.

Ministerstwo Opieki Społ. poleciło następnie Wojewodzie lwowskiemu, aby zarządził opracowanie projektu statutu fundacji i przedłożył go do zatwierdzenia. Projekt ten Wojewoda przedłożył sprawozdaniem

z 24 września 1935. Jest on podpisany przez delegata, ustanowionego wspomnianą wyżej decyzją z 25 marca 1933, i przez Wojewodę jako likwidatora Tymczasowego Wydziału Samorządowego. Ministerstwo decyzją z 27 września 1935 zatwierdziło go, powołując się na art. 22 p. c) wspomnianej wyżej ustawy z 16 sierpnia 1923.

W zatwierdzonym tą decyzją akcie przytoczono akt fundacyjny z 1 sierpnia 1843, deklaracje fundatora z 20 lipca 1846, 16 października 1846 i 24 października 1848 oraz testament fundatora, a następnie stwierdzono, że przepisane przez fundatora normy organizacyjne i sposoby administrowania majątkiem stawały się z biegiem czasu nieaktualnymi, nie odpowiadającymi zmienionym stosunkom publicznoprawnym i nie zupełnie dostosowanymi do przeobrażającego się ciągle oblicza życia gospodarczego środkami realizacji wielkiego celu fundacji, że w konsekwencjach odbiło się to niekorzystnie na stanie finansowo-gospodarczym fundacji i doprowadziło do znacznego zmniejszenia majątku i jeszcze bardziej znacznego ograniczenia wykonywania celu fundacji, że ustalone przez fundatora ogólnikowe pojęcie zarządu uległo faktycznie z przytoczonych wyżej względów podziałowi na funkcje uchwałodawcze, kontrolne i wykonawcze, co nie znajdowało odpowiednika w normach organizacyjnych, i że w świetle tych okoliczności stało się konieczne poddanie rewizji całokształtu norm organizacyjnych, ścisłe rozgraniczenie funkcyj zarządu i przydzielenie ich właściwym organom, przy jednoczesnym wprowadzeniu w zakresie czynności wykonawczych czynnika fachowego, ze względu na złożoność i różnorodność stosunków finansowo-gospodarczych olbrzymich dóbr fundacyjnych.

Po stwierdzeniach tych następuje część oznaczona jako statut fundacyjny, składający się z 26 artykułów. Według art. 4 celem fundacji jest opieka nad dziećmi, w pierwszym rzędzie nad sierotami, oraz nad starcami. W art. 5 określono majątek podstawowy fundacji i postanowiono, że nieruchomości, pochodzące z darowizny fundatora, mają być zaintabulowane na własność fundacji oraz że zastrzeżenie fundatora w formie przyznania swoim spadkobiercom prawa zgłoszenia pretensyj do majątku w razie, gdyby fundacja została zniesiona lub gdyby Rząd nadał fundacji inny cel niż ten, któremu winna służyć według statutu, będzie odpowiednio zabezpieczone. W art. 9 postanowiono, że organem uchwalającym i kontrolującym jest rada fundacyjna, składająca się z przewodniczącego, którym jest kurator, oraz z czterech członków i czterech zastępców. Zarazem określono sposób powoływania tych członków i zastępców oraz okres ich urzędowania. Stanowisko kuratora oznaczono w art. 10 jako dziedziczne. W tym samym artykule wskazano kolejność, którą fundator określił dla powoływania kuratorów. Kurator pobiera z tytułu swoich czynności wy-

nagrodzenie, ustalone w akcie fundacyjnym z 1 sierpnia 1843, w oświadczeniu z 20 lipca 1846 i w testamencie fundatora. Wynagrodzenie to przeliczać będzie corocznie na obowiązującą walutę władza, sprawująca nadzór nad fundacją (art. 11). Bliższe postanowienia, dotyczące zakresu działania rady fundacyjnej, zawiera art. 14. W artykule tym włączono do zakresu działania rady fundacyjnej m. i. uchwalanie wytycznych i planów działalności fundacji, uchwalanie preliminarzów budżetowych, zamknięć rachunkowych oraz sprawozdań rocznych z działalności fundacji, decydowanie o przeznaczeniu funduszów na realizację zadań fundacji, uchwalanie regulaminów dla siebie i instrukcyj dla dyrektora fundacji i uchwalanie instrukcyj w zakresie administracyjnym i gospodarczym. Przewodniczącemu służy prawo zawieszania uchwał rady nadzorczej. Zawieszoną uchwałę obowiązany jest przewodniczący przedstawić w terminie do dni siedmiu władzy sprawującej nadzór nad fundacją (art. 19). Kurator reprezentuje fundację na zewnątrz oraz sprawuje ogólne kierownictwo i kontrolę nad działalnością dyrektora fundacji (art. 20). Akty i dokumenty, które nie powodują obciążenia fundacji pod względem finansowym, podpisuje kurator. Uprawnienia swoje w tym zakresie może on przelewać na dyrektora fundacji. Akty zaś, powodujące obciążenie fundacji, podpisuje kurator i jeden z członków rady (art. 21). Bezpośredni zarząd spraw majątkowych fundacji sprawuje jej dyrektor, powoływany i odwoływany uchwałą rady fundacyjnej, powziętą na wniosek kuratora. Uchwała ta wymaga zatwierdzenia państwowej władzy, sprawującej nadzór nad fundacją. Dyrektor fundacji jest zwierzchnikiem całego personelu administracyjnego i gospodarczego. Przyjmuje on i zwalnia pracowników fundacji z zastrzeżeniem postanowień, zawartych w p. 16 art. 14. Rada fundacyjna może zastrzec, że obsadzanie niektórych stanowisk będzie się odbywało za jej uprzednią aprobatą. Dyrektor fundacji jest odpowiedzialny za realizację planów finansowych i gospodarczych fundacji. Gospodaruje on samodzielnie w ramach uchwalonego budżetu fundacji i jest za jego należyte wykonanie odpowiedzialny. Rada fundacyjna może zastrzec, że dokonywanie niektórych wydatków budżetowych nastąpi za jej uprzednią aprobatą. Szczegółowe określenie praw i obowiązków dyrektora normuje instrukcja (art. 22). Rada fundacyjna przedkłada państwowej władzy nadzorczej najpóźniej na miesiąc przed upływem roku budżetowego preliminarz budżetowy i plan działalności fundacji na rok następny, w terminie zaś do sześciu miesięcy po upływie każdego roku budżetowego zamknięcie rachunkowe oraz sprawozdanie za rok ubiegły (art. 23). Według art. 24 państwowa władza, sprawująca nadzór nad fundacją, władna jest przedsiębrać wszelkie kroki celem zapewnienia, aby wola fundatora była wypełniona, aby majątek fundacyjny dawał odpowiednie dochody,

aby dochody te były używane zgodnie z przeznaczeniem, oraz aby w zarządzie fundacji i w użyciu majątku nie działy się zaniedbania lub nadużycia. W tym samym artykule wskazano również środki, służące władzy nadzorczej do spełnienia powyższych jej zadań. Do środków tych zaliczono m. i. dokonywanie zmian statutu po wysłuchaniu opinii rady fundacyjnej i zawieszenie w działalności lub usunięcie kuratora w przypadkach naruszania przezeń statutu i innych obowiązujących przepisów. W razie usunięcia kuratora państwowa władza nadzorcza powołuje jego następcę z zachowaniem postanowień art. 10. Art. 25 statutu głosi, że bezpośredni nadzór nad fundacją sprawuje Wojewoda lwowski, zaś zwierzchni nadzór nad fundacją należy do Ministra Opieki Społ. Według art. 26 statut wchodzi w życie z dniem 1 października 1935 i z dniem tym tracą moc obowiązującą wszelkie dotychczasowe normy organizacyjne fundacji.

Na orzeczenie min., którym zatwierdzono powyższy statut, wniesiona została do NTA wspólna skarga przez fundację, jej kuratora Stanisława Skarbka i przez adwokata dra Adolfa Czudowskiego jako kuratora ustanowionego przez Sąd Okręgowy we Lwowie dla strzeżenia praw osób, którym w myśl ust. 2 i 3 aktu fundacyjnego z 1 sierpnia 1843 służy prawo do majątku, przeznaczonego tym aktem dla fundacji.

Władza pozwana podniosła w odpowiedzi na tę skargę m. i., że drowi Czudowskiemu we wskazanym wyżej jego charakterze brak legitymacji do wniesienia skargi, gdyż zaskarżone orzeczenie nie jest skierowane przeciwko osobom, które on w tym charakterze zastępuje, ani też praw tych osób nie dotyczy.

Zarzut ten nie jest trafny, gdyż legitymacja do wniesienia skargi do NTA uzależniona jest, jak to wynika z art. 49 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust., nie od rzeczywistego naruszenia praw danej osoby, lecz od twierdzenia jej, że naruszenie to nastąpiło. Ten zaś warunek jest spełniony, gdyż osoby, które dr Czudowski zastępuje w charakterze kuratora sądownie ustanowionego, względnie on sam w ich imieniu, właśnie żalą się na naruszenie swoich praw m. i. przez niedanie im w postępowaniu administracyjnym możności wypowiedzenia się w sprawie i przez postanowienie zaintabulowania nieruchomości, pozostałych po fundatorze, na własność fundacji.

Poza tym NTA rozważył co następuje:

Skarżący zarzucają przede wszystkim, że do zatwierdzenia statutu fundacji powołane było nie Ministerstwo Opieki Społ., lecz Ministerstwo Spraw Wewn.

To zapatrywanie jest mylne. Według art. 22 p. c) ustawy z 16 sierpnia 1923 poz. 726 Dz. Ust. do kompetencji Ministerstwa Opieki Społ. należy m. i. legalizacja fundacyj. Przepis ten jest rozwinięciem zdania pierw-

szego wymienionego artykułu, z którego wynika, że w zasadzie Ministerstwo Opieki Społ. jest zwierzchnią władzą we wszystkich sprawach tej opieki. Przyjąć wobec tego należy, że wspomniana wyżej legalizacja dotyczy, wbrew odmiennemu zapatrywaniu skarżących, nie tylko orzeczenia o dopuszczalności fundacji, przewidzianego w dekrecie kancelarii nadwornej z 21 maja 1841 (Zb. u. pol. nr 60), lecz także zatwierdzenia statutu fundacji istniejącej, oczywiście o ile celem fundacji jest opieka społeczna, jak to niespornie ma miejsce właśnie w niniejszej sprawie.

Legalizację fundacyj przekazano powyższym art. 22 Ministerstwu Opieki Społ. w ogóle, a więc nie tylko jako instancji odwoławczej. Uznać wobec tego należy, że wymienione Ministerstwo powołane jest do tej legalizacji w pierwszej a zarazem także ostatniej instancji administracyjnej. W następstwie zaś tego upada też dalszy zarzut skarżących, że do zatwierdzenia statutu powołany był w pierwszej instancji Urząd Wojewódzki.

O ile chodzi o rzecz samą, skarżący uważają nowo zatwierdzony statut za niezgodny z aktem fundacyjnym z 1 sierpnia 1843, a postępowanie, na którym oparto to zatwierdzenie, za wadliwe.

Spośród wywodów w tym ostatnim względzie najdalej idzie zarzut, że kuratora oraz tzw. oczekiwaczy tj. sukcesorów fundatora, którym na podstawie ust. 2 i 3 aktu fundacyjnego służy w przypadkach, określonych w tych postanowieniach, prawo do objęcia stanowiska kuratora oraz prawo do zgłoszenia roszczeń do majątku, przekazanego fundacji przez fundatora, nie wezwano w postępowaniu administracyjnym do wypowiedzenia się w sprawie, że w szczególności oczekiwacze w ogóle w sprawie się nie wypowiedzieli, kurator zaś wypowiedział się tylko wskutek prywatnych wiadomości o zamierzeniach władzy pozwanej co do statutu.

Statut fundacji, jak to wynika z jego przeznaczenia, powinien zawierać dokładne określenia, dotyczące celu fundacji, sposobu realizowania go, majątku fundacji oraz jej administracji. Wola fundatora, o ile nie jest sprzeczna z prawem, powinna być przy tych określeniach dokładnie spełniona. Wynika to z najw. postanowienia z 11 listopada 1826 (Zb. u. pol. nr 89). Odstąpienie od niej dopuszczalne jest więc tylko o tyle, o ile spełnienie poszczególnych postanowień fundatora stało się wskutek zmian stosunków faktycznych lub prawnych niemożliwe — oczywiście, o ile z woli fundatora nie wynika, że fundacja ma w tym razie przestać istnieć. Jeżeli takiego zastrzeżenia nie ma, wszelkie zmiany iść powinny po linii najbliższej zamiarowi fundatora.

Z zasad tych wynika wniosek, że w ustaleniu postanowień statutu powinny uczestniczyć wszystkie osoby, mające interes prawny w tym, by woli fundatora nie naruszono. Do osób tych, jeżeli fundator, jak właśnie

w niniejszej sprawie, już nie żyje, należą przede wszystkim jego sukcesorowie jako jego następcy prawni, względnie osoby, którym fundator przekazał majątek fundacji w razie niedojścia jej do skutku lub w razie jej zniesienia. Interes prawny co do należytego wykonania woli fundatora mają nadto ci, którym fundator przyznał prawa bezpośrednio do fundacji, np. prawo udziału w jej zarządzie.

Wszystkim tym osobom powinna władza dać w myśl art. 44 i 68 prawa o post. admin. z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust. możność wypowiedzenia się co do postanowień statutu, który zamierza zatwierdzić, a to tak w interesie zabezpieczenia majątku fundacji przed roszczeniami do niego z powodu niespełnienia woli fundatora, jak i w ogóle w celu usunięcia lub ograniczenia sporów w przyszłości. W następstwie tego powyższe osoby stają się stronami w myśl art. 9 (ust. 2) wymienionego rozporządzenia, to zaś stwarza dla władzy dalsze obowiązki. W szczególności winna ona w myśl art. 78 i 75 załatwić zgłoszone wnioski czy też zarzuty, a w razie ich nieuwzględnienia decyzję umotywować tak pod względem faktycznym jak i prawnym.

Tym wymogom nie stało się jednak zadość w niniejszej sprawie. Oczekiwaczy, według twierdzenia, zawartego w skardze a nie zaprzeczonego przez władzę pozwaną, pominięto w ogóle w postępowaniu administracyjnym. Kuratorowi zaś udzielono wprawdzie projekt statutu do wiadomości, jak to kurator przyznał w swoich podaniach z 17 maja 1935 i z 3 lipca 1935, i on zgłosił też swoje zastrzeżenia co do tego projektu. Władza pozwana nie zajęła jednak stanowiska co do wszystkich jego zarzutów. Odnosi się to np. do zarzutów, że zamierzone ograniczenia praw jego do zarządu fundacją oraz zahipotekowanie posiadłości fundatora na własność fundacji jest sprzeczne z aktem fundacyjnym i że fundator w ogóle wykluczył dopuszczalność zmiany tego aktu.

Ponieważ te zaniedbania władzy pozwanej utrudniają skarżącym obronę prawną, Trybunałowi zaś rozpoznanie sprawy, należało zaskarżone orzeczenie uchylić na podstawie art. 84 p. 3 wspomnianego wyżej rozporządzenia z 27 października 1932 z powodu wadliwego postępowania. Gdy zaś w następstwie tego uchylenia nieaktualne są na razie wszystkie inne zarzuty skarżących, przeto Trybunał zarzutów tych nie rozpatrywał.

I. Jak zaznaczył już prof. Przybyłowski na wstępie swej glosy do wyroku NTA z 27 stycznia 1936 OPA 1796/37, austriackie prawo fundacyjne, obowiązujące na obszarze Małopolski, składa się z wielkiej ilości przepisów rozrzuconych po rozmaitych dekretach, ustawach i rozporządzeniach, sięgających niejednokrotnie jeszcze czasów Józefińskich, a nawet Terezjańskich. Zarówno materialne jak i formalne prawo fundacyjne posiada wiele luk i niejasności, stąd też wiele spornych kwestii. Podobnie jak rozgraniczenie właściwości władz administracyjnych i sądów, tak obecnie

przedmiotem sporu jest sprawa właściwości Ministerstwa Opieki Społ. do zatwierdzania statutów fundacji społeczno-opiekuńczej w pierwszej i ostatniej instancji. Skarżący zarzucają, że do zatwierdzenia nowego statutu zeznanego przez radę administracyjną fundacji (względnie delegata min. posiadającego jej uprawnienia) oraz Wojewodę lwowskiego jako sukcesora uprawnionego do tej czynności aktem fundacyjnym Wydziału Krajowego i likwidatora Tymcz. Wydziału Samorządowego, powołany był nie Minister Opieki Społ., lecz Minister Spraw Wewn.

Zapatrywanie strony skarżącej wywodzi się niewątpliwie z niecałkiem jasnej stylizacji art. 22 p. c) ustawy o opiece społecznej z r. 1923 oraz braku unifikacji ustawodawstwa fundacyjnego, a co za tym idzie — wyraźnego rozgraniczenia kompetencji władz fundacyjnych.

Rozgraniczenie kompetencji władz fundacyjnych według ustawodawstwa dzielnicowego i dekretu z 7 lutego 1919 dla województw centralnych i wschodnich wychodzi z odmiennych założeń i reprezentuje odrębne systemy w nadzorze.

Prawo fundacyjne obowiązujące w województwach centralnych i wschodnich przyjęło z ustawy badeńskiej z 14 maja 1870 względnie z jej rozporządzenia wykonawczego z 17 czerwca 1901 podział nadzoru państwowego na poszczególne ministerstwa, przy czym cel fundacji uzasadnia właściwość danego resortu. System ten, powodujący nieuniknione spory kompetencyjne, jeżeli fundacja persekwuje dwa lub więcej celów, oraz utrudniający wykonywanie funkcyj nadzorczych, spotkał się z silną krytyką nauki, a w nowoczesnym ustawodawstwie fundacyjnym został zarzucony (zob. W. Rappé, Systemy nadzoru nad fundacjami).

Przeciwieństwem zasady rozbicia państwowego nadzoru jest zasada specjalizacji, polegająca na tym, że władzą fundacyjną w pierwszej instancji jest organ fachowy o szerokim zasięgu terytorialnym, uniezależniony od władz administracji ogólnej, zaś władzą drugiej instancji jest jedno ministerstwo (najczęściej ministerstwo spraw wewn.). System specjalizacji znalazł gorących zwolenników wśród największych koryfeuszy prawa fundacyjnego (jak Rajmund Saleilles, Jean Escarra). System specjalizacji, obowiązujący w ustawodawstwie angielskim, włoskim, węgierskim, rumuńskim i w szeregu innych państw, zapewnia fundacjom fachową opiekę i uniezależnia je od wpływów i chwilowych potrzeb administracji ogólnej, a tym samym umożliwia spełnianie szeregu zadań na polu administracji dobrowolnej, oraz odciąża budżet państwa w tych dziedzinach.

Wyłączając sprawy fundacyjne z zakresu działania władz administracji ogólnej w rozporządzeniu Prezydenta w brzmieniu z r. 1928 (poz. 86 Dz. Ust.) o organizacji i zakresie działania tychże władz, dał nasz ustawodawca słuszny wyraz temu zapatrywaniu, że sprawy fundacyjne ze względu na obszerną działalność gospodarczą i specjalną wiedzę, jakiej wymagają, nie nadają się do sprawowania przez władze administracji ogólnej.

Pomiędzy systemem specjalizacji a systemem badeńskim istnieją systemy pośrednie polegające na tym, że w pierwszej instancji istnieją fachowe władze specjalne, zaś w drugiej instancji obok naczelnej władzy fundacyjnej istnieją wyjątki na rzecz innych resortów. Taki system pośredni istnieje właśnie w Małopolsce na zasadzie obowiązującego tu prawa austriackiego. Władzą fundacyjną „ex professo" jest tutaj Ministerstwo Spraw Wewn. Jest ono właściwe w sprawach fundacyjnych w ogóle, o ile nie uczyniono wyjątku na rzecz innych resortów. Wyjątek taki istnieje na rzecz Ministerstwa Wyzn. Rel. i Ośw. Publ. odnośnie do fundacyj szkolnych i oświatowych, na rzecz Ministerstwa Spraw Wojsk. odnośnie do fundacyj

przeznaczonych na cele obrony Państwa i wreszcie na rzecz Ministerstwa Opieki Społ. w sprawach fundacyj tej kategorii.

W myśl przepisów obowiązujących w Małopolsce jest Ministerstwo Spraw Wewn. „ministerstwem spraw fundacyjnych", które przejęło całokształt agend fundacyjnych po kancelarii nadwornej, która była najwyższą, specjalną władzą dla tej gałęzi administracji. Kompetencję Ministerstwa w tej dziedzinie stwierdza p. 7 najw. postanowienia z 12 kwietnia 1852 o zakresie działania tego resortu.

Według powołanego ustępu należą do Ministerstwa Spraw Wewn. sprawy fundacyjne jako do najwyższej władzy fundacyjnej, o ile co do poszczególnych fundacyj nie ustanowiono wyjątku na rzecz innego ministerstwa.

Wyjątkiem w systemie specjalizacji, a także przyjętej u nas zasadzie dekoncentracji jest art. 22 p. c) ustawy o opiece społecznej z r. 1923. Powołany przepis ustawy nie jest jasny i spotkał się z krytyką również w literaturze (por. Argasiński, Prawo fundacyjne a fundacje pod zarządem Gm. m. Krakowa pozostające). Według niektórych, postanowienie art. 22, że do Ministerstwa Opieki Społ. należy r e j e s t r a c j a zakładów, instytucyj opieki społecznej, tudzież legalizacja ich statutów, fundacyj i zapisów, rozumieć należy w ten sposób, że przepis ten odnosi się tylko do fundacyj n i e a u t o n o m i c z n y c h, ustanowionych „sub modo" dla odnośnych zakładów i instytucyj, a nie ma zastosowania do fundacyj „sensu stricto" stanowiących odrębne osoby prawne. Do takiej argumentacji uprawniać mogła w pewnej mierze interpretacja logiczna i gramatyczna, a w szczególności wyrażenie ustawodawcy „tudzież legalizacja ich statutów". Przede wszystkim zaś wyrażenie „legalizacja" nie odpowiada treści aktu administracyjnego tj. decyzji władzy zatwierdzającej statut i już z tego powodu budzi wątpliwości. Przez legalizację rozumiemy bowiem uwierzytelnienie dokumentu przez sąd lub notariusza, a nie klauzulę ratyfikacyjną zamieszczoną na statucie. Według przyjętego bowiem obecnie w nauce prawa fundacyjnego poglądu, zamieszczenie na statucie klauzuli zatwierdzającej ma c h a r a k t e r k o n s t y t u t y w n y tj. istotnego wyrażenia zgody władzy państwowej (ratyfikacji). Dawniejszy pogląd, wywodzący się z prywatnoprawnej teorii kontraktu (reprezentowanej głównie przez Nippla), uważający fundację za rodzaj umowy zawartej między fundatorem a tymi czynnikami, którym fundator poruczył wykonanie swojej woli, dopatrywał się w klauzuli zatwierdzającej jedynie charakteru deklaratoryjnego. Stwierdzać ona miała według tego poglądu — że statut jest zgodny z oświadczeniem woli fundatora, przeznaczającym majątek na fundację już przez państwo przyjętą. Według tej tezy, państwo zatwierdzając statut udziela jedynie swej zgody (aprobatio, acceptatio).

Ze stanowiska obowiązującego w Małopolsce prawa fundacyjnego (dekret z 21 maja 1841 Zb. u. pol. nr 60) stwierdzić musimy, że klauzula ratyfikacyjna, zamieszczona przez władzę fundacyjną na statucie fundacji, jest aktem administracyjnym, pociągającym za sobą doniosłe skutki prawne.

Przez zamieszczenie klauzuli zatwierdzającej, władza fundacyjna stwierdza, że:

1) fundacja przyszła do skutku zgodnie z wolą fundatora,

2) posiada charakter powszechnej użyteczności,

3) ma odrębną osobowość prawną, uniezależnioną od fundatora,

4) posiada własną organizację wewnętrzną, obowiązującą zarówno władze, jak i organa fundacji (lex fundationis),

5) uprawnienia destynariuszy odnośnie do rozdawnictwa dochodów wychodzą ze sfery prawa prywatnego, a znajdują swoje oparcie w postanowieniach statutu.

Spory co do użytkowania fundacji, względnie jej dochodów, co do prawa rozdawnictwa, co do uprawnień organów fundacji, o ile nie opierają się na tytule prawa prywatnego, od chwili zatwierdzenia statutu należą do kompetencji władz fundacyjnych, a interesowanemu od ostatecznego orzeczenia w tej kwestii przysługuje skarga do NTA,

6) w Małopolsce z umieszczeniem klauzuli zatwierdzającej statut, przestaje Prokuratoria Generalna sprawować zastępstwo prawne fundacji, które przechodzi na osobnego syndyka,

7) zatwierdzenie statutu fundacji nie pozostaje również bez wpływu na stanowisko fundacji w dziedzinie praw publicznych już choćby z uwagi na to, że dopiero od tego czasu fundacja posiada należycie legitymowane organa do wykonywania uprawnień publicznych (np. patronatu, praw wyborczych itp.).

Kwestia prawnego znaczenia klauzuli zatwierdzającej ma praktyczne znaczenie, zwłaszcza w tym systemie prawa fundacyjnego, który — jak w Małopolsce — nie czyni zależnym powołania do życia fundacji od równoczesnego zatwierdzenia statutu.

Z tych powodów stylizacja art. 22 lit. c) ustawy o opiece społecznej z r. 1923, na którym opiera się właściwość Ministerstwa Opieki Społ. w kwestii zatwierdzania statutów fundacyj społeczno-opiekuńczych, spotkała się z uzasadnioną krytyką, tym bardziej, że wbrew przyjętej w naszym ustawodawstwie zasadzie dekoncentracji, Ministerstwo Opieki Społ. jako władza naczelna powołane jest do tych czynności nie jako instancja odwoławcza, ale — jak to wywód wyroku NTA podnosi — w pierwszej a zarazem ostatniej instancji administracyjnej. Zarzut skarżących, że do zatwierdzenia statutu powołany był w pierwszej instancji Wojewoda lwowski jako państwowa władza fundacyjna I instancji, pochodzi stąd, że uprawnienie Ministerstwa Opieki Społ. jest właśnie wyjątkiem od ogólnej zasady specjalizacji w sprawach fundacyjnych w Małopolsce. Tutaj bowiem na zasadzie § 40 rozp. z r. 1921 (poz. 234 Dz. Ust.) Wojewoda lwowski jako państwowa władza fundacyjna zatwierdza statuty i stwierdza (deklaratoryjnie) prawne istnienie wszystkich fundacyj (na zasadzie dekretu z 21 maja 1841 Zb. u. pol. nr 60) tj. fundacyj przeznaczonych na cele wojskowe, naukowe, stypendyjne, oświatowe, z wyjątkiem fundacyj społeczno-opiekuńczych. NTA wywodzi właściwość Ministerstwa Opieki Społ. z art. 22 p. c), który uważa za rozwinięcie ogólnej zasady wyrażonej we wstępie do tego artykułu, że Ministerstwo to jest zwierzchnią władzą we wszystkich sprawach opieki społecznej. Jakie fundacje uważać można za fundacje społeczno-opiekuńcze, to w drodze dedukcji wynika z art. 2 powołanej ustawy, który zakres opieki społecznej ustala w sposób taksatywny.

Strona skarżąca nie kwestionowała jakoby cel fundacji wyrażony w art. 1 aktu fundacyjnego z 1 sierpnia 1843 nie był celem objętym zakresem opieki społecznej z art. 2 tejże ustawy.

Kompetencję względnie współkompetencję Ministerstwa Spraw Wewn. a raczej Wojewody lwowskiego jako podległej mu władzy fundacyjnej możnaby próbować uzasadnić połączeniem fundacji społeczno-opiekuńczej (instytut dla ubogich i sierot) z fundacją rodzinną rodziny Skarbków. Ustęp 3 bowiem aktu fundacyjnego łączy z celem powszechnie użytecznym zapewnienie krewnym dochodu odpowiadającego dochodowi majątku odziedziczonego po przodkach, ustalając dla każdego kuratora fundacji wynagrodzenie.

Przez fundację rodzinną względnie familijną rozumie prawo fundacyjne jednakże taką fundację, której dochody względnie użytki przeznaczone są wyłącznie

dla członków oznaczonych rodów. Najwyższą władzą fundacyjną dla takich fundacyj na obszarze Małopolski jest Ministerstwo Spraw Wewn., jako właściwe w sprawach fundacyjnych w ogóle, o ile nie uczyniono wyjątku na rzecz innych resortów. Według aktu fundacyjnego, fundacja familijna, której się dopatrzyć można w przytoczonym ustępie statutu, stanowi „accidentale" fundacji społeczno-opiekuńczej, gdyż główną wolą fundatora było przeznaczenie dochodów z fundacji właśnie na cele ogólnie pożyteczne, a tylko część na rzecz oznaczonego rodu względnie rodów.

Rozważając możliwość kompetencji Ministerstwa Spraw Wewn. (względnie Wojewody lwowskiego jako państwowej władzy fundacyjnej pierwszej instancji) podnieść należy, że byłaby ona uzasadniona, gdyby jednym z celów fundacji był cel zdrowia publicznego. Do r. 1932 bowiem sprawy zdrowia publicznego należały do właściwości tego Ministerstwa. Na zasadzie rozporządzenia Prezydenta z 21 czerwca 1932 poz. 493 Dz. Ust. przekazany został zakres działania Ministra Spraw Wewn. w sprawach zdrowia publicznego poza sprawami sanitarno-technicznymi w tych granicach i w tych rozmiarach, w jakich dotychczas Ministerstwu temu przysługiwał — Ministrowi Opieki Społ.

W myśl zasadniczej ustawy sanitarnej z r. 1919 (poz. 371 Dz. Pr.) do kompetencji Ministerstwa Spraw Wewn. jako sukcesora Ministerstwa Zdrowia Publ. należało (art. 2 p. 22) m. i. popieranie fundacyj we wszystkich dziedzinach zdrowia publicznego. Naczelną władzą fundacyjną dla fundacyj zdrowia publicznego (sanitarnych) jest od czasu wydania dekretu z 21 czerwca 1932 Ministerstwo Opieki Społ.

Wskutek wydania dekretu z 21 czerwca 1932 nie uległy zmianie uprawnienia niższych władz fundacyjnych, w szczególności Wojewody lwowskiego do zatwierdzania we własnym zakresie statutów tego rodzaju fundacyj na zasadzie rozporządzenia Rady Ministrów z 14 marca 1921 (poz. 234 Dz. Ust.), gdyż uprawnienia Ministerstwa Spraw Wewn. przeszły na Ministerstwo Opieki Społ. tylko w tych granicach i w tych rozmiarach, w jakich posiadało je Ministerstwo Spraw Wewn.

Właściwość Ministerstwa Spraw Wewn. (względnie Wojewody lwowskiego w pierwszej instancji) uzasadniona byłaby, gdyby fundacja Stanisława hr. Skarbka posiadała cechy *fundacji ogólnie humanitarnej o różnorodnych celach* (nie społeczno-opiekuńczych). Wówczas w myśl dekretu z 21 maja 1841 (Zb. u. pol. nr 60) i rozporządzenia min. z 19 stycznia 1853 (austr. Dz. u. p. nr 10) i § 40 rozporządzenia Rady Ministrów z r. 1921 (poz. 234 Dz. Ust.) podlegałaby kompetencji władz politycznych, a więc w najwyższej instancji — Ministerstwa Spraw Wewn. Wreszcie współkompetencja tegoż Ministerstwa uzasadniona byłaby, gdyby jednym z celów fundacji było *udzielanie posagów*. Udzielania bowiem posagów nie można podciągnąć pod żaden rodzaj opieki społecznej, wymieniony w art. 2 ustawy z r. 1923. Posag bowiem wedle swego przeznaczenia nie jest bynajmniej środkiem do zaspokojenia niezbędnych potrzeb życiowych, lecz majątkiem mającym służyć mężowi na ulżenie ciężarów z małżeństwem połączonych (§ 1218 austr. u. c. i § 1624 niem. k. c.). Odnośnie do fundacyj posagowych kompetencja Ministerstwa Spraw Wewn. wypływa również z rozporządzenia min. z 19 stycznia 1853, czyniącego to Ministerstwo władzą fundacyjną „ex professo" dla Małopolski. Ponieważ jednakże i ten wyjątek w omawianym wypadku nie zachodzi, stanowisko NTA w kwestii właściwości Ministerstwa Opieki Społ. uznać należy za uzasadnione.

II. NTA uchylił decyzję Ministerstwa Opieki Społ. w przedmiocie zmiany, „permutacji" ustroju fundacji na zasadzie art. 84 p. 3 ustawy o NTA, z powodu naruszenia istotnych form postępowania administracyjnego.

Punktem wyjścia wyroku NTA jest *zasadniczy* przepis *material-*

nego prawa fundacyjnego (dekr. kanc. nadw. z 16 listopada 1826 Zb. u. pol. nr 89) że wola fundatora, o ile nie jest sprzeczna z prawem, winna być dokładnie wykonana. To zasadnicze postanowienie austr. prawa fundacyjnego, powtórzone zresztą i w innych przepisach, jak np. w dekrecie z 1 października 1823, stanowi granice, wśród jakich mieścić się musi decyzja władzy fundacyjnej o zmianie fundacji, powzięta na zasadzie dekretu z 21 maja 1841 (Zb. u. pol. nr 60).

Zmiana fundacji czyli tzw. permutacja może się przedstawiać jako zmiana celu lub ustroju (organizacji). Statut, zatwierdzony uchyloną decyzją, podaje wyraźnie jako przyczynę zmiany, że normy organizacyjne i sposoby administrowania majątkiem, zawarte tak w akcie fundacyjnym z 1 sierpnia 1843 jak i w instrukcji dla kuratora i rady administracyjnej z 4 lipca 1899, stały się z biegiem czasu nieaktualne, nie odpowiadające zmienionym stosunkom publicznoprawnym i nie dostosowane do przeobrażającego się ciągle oblicza życia gospodarczego. Mamy tu niewątpliwie zatem do czynienia z permutacją organizacji względnie ustroju fundacji.

W przeciwieństwie do prawa fundacyjnego w województwach zachodnich, centralnych i wschodnich, obowiązujące w Małopolsce prawo nie zawiera żadnych bliższych przepisów i postanowień co do permutacji poza powołanym już zasadniczym postanowieniem dekretu z 21 maja 1841 i z 16 listopada 1826. Szczegółowe rozwinięcie zasad, dotyczących permutacji zarówno celu jak i ustroju fundacji, nastąpiło w tej dzielnicy na zasadzie praktyki i judykatury Tryb. Admin. Już orzeczenie z 7 lipca 1887 (Budw. 3629) stwierdza, że przy zmianie fundacji należy zatrzymać to wszystko z woli fundatora, co zatrzymane być może.

Z judykatury NTA wskazać należy na zasadniczy wyrok z 9 listopada 1927 l. rej. 642/25 (Zb. wyr. nr 1296). Orzeczenie to stwierdza, że wytyczną zasadą dla prawa fundacyjnego w Małopolsce jest przepis § 710 k. c. stanowiący, że wola fundatora winna być o ile możności ściśle wykonana. Przez przyjęcie bowiem fundacji przez władzę państwową państwo przyjmuje obowiązek respektowania tej woli, zarówno przez siebie jak i przez organa fundacyjne. Nie można uważać za sprzeczne z wolą fundatora i obowiązkiem państwa do respektowania tej woli, jeżeli władza fundacyjna z powodu zmiany stosunków faktycznych lub prawnych przystępuje do zmiany ustroju fundacji, w ramach i duchu postanowienia fundacyjnego. Obowiązek respektowania woli fundatora zawsze i wszędzie wymaga, aby przy ustalaniu postanowień w sprawie zmiany brały udział wszystkie osoby mające prawny interes w tym, by tej woli nie naruszono. Wśród osób mających prawny interes w dopełnieniu woli fundatora, niektórzy (jak Herrnritt, Das österr. Stiftungsrecht) rozróżniają trzy grupy:

1) osoby mające uprawnienia w zarządzie, jak kuratorowie, prezentatorowie, nadzorca prywatny,
2) oczekiwacze,
3) w pewnych wypadkach destynariusze tj. osoby powołane do korzystania ze świadczeń fundacji.

Temu postulatowi współuczestnictwa nie stało się w niniejszym wypadku zadość, gdyż nie przesłuchano kuratora osób, mających uprawnienia po myśli ust. 2 i 3 aktu fundacyjnego, a ponadto władza pozwana nie zajęła stanowiska co do wszystkich zarzutów podniesionych przeciwko permutacji ustroju przez kuratora fundacji. Dotyczy to zwłaszcza zarzutu rzekomego ograniczenia jego praw do zarządu fundacją, względnie przesunięcia uprawnień w dziedzinie zarządu majątkiem na radę

fundacyjną. Ponieważ zarówno kurator fundacji jak i kurator oczekiwaczy są stronami w rozumieniu art. 9 rozp. o post. admin., decyzja władzy dotycząca zmiany organizacji fundacji winna być poprzedzona postępowaniem wyjaśniającym i dowodowym z art. 44 i 68 tegoż rozp. Jako ogólną zasadę przy zmianie zarówno celu jak i ustroju fundacji przyjąć należy konieczność wysłuchania tych osób, których prawa już istniejące wskutek permutacji mogą być naruszone.

Odnosi się to w pierwszym rzędzie do każdoczesnych organów powołanych na zasadzie woli fundatora, jak kuratorów, oraz oczekiwaczy, mających uprawnienia do majątku.

Wilhelm Edmund Rappe

2405.

SPRAWY PERSONALNO-SŁUŻBOWE.

Zajmowanie przez emeryta płatnego stanowiska w izbie rzemieślniczej[1].

Ustanowione rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 7 czerwca 1927 poz. 468 Dz. Ust. izby rzemieślnicze stały się instytucjami samorządu gospodarczego w rozumieniu art. 25 ust. 1 ustawy emerytalnej z 11 grudnia 1923 poz. 239/32 i 668/33 Dz. Ust. dopiero od wejścia w życie rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1933 poz. 638 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 1 października 1937 l. rej. 9196/34 w sprawie Stefana Michałkiewicza przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie emerytury.

... Według postanowień art. 168 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 7 czerwca 1927 o prawie przemysłowym poz. 468 Dz. Ust. — izby rzemieślnicze ustanowione zostały „celem stałej reprezentacji zawodowych interesów przemysłu rzemieślniczego“, zaś według postanowień art. 1 ust. 1 i 2 i art. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1933 o izbach rzemieślniczych i ich związku poz. 638 Dz. Ust. — izby rzemieślnicze ustanowione zostały jako stała reprezentacja gospodarczych i zawodowych interesów rzemiosła, przy czym uznane zostały za instytucje samorządu gospodarczego, a i zakres ich zadań (art. 3) został — wbrew twierdzeniu pozwanej władzy — odpowiednio rozszerzony w porównaniu do zakresu, przewidzianego w art. 170 poprzednio powołanego rozporządzenia poz. 468/27 Dz. Ust. Z brzmienia przytoczonych przepisów wynika niewątpliwie, że izby rzemieślnicze uzyskały charakter instytucji samorządu gospodarczego dopiero od chwili wejścia w życie rozporządzenia poz. 638/33 Dz. Ust., a więc od dnia 30 października 1933 (art. 28 ust. 1), do tej zaś daty posiadały charakter instytucyj reprezentujących zawodowe interesy przemysłu rzemieślniczego....

---

[1] Por OPA 1632/36.

Glosy wyrażają zapatrywanie podpisanych pod nimi autorów.

W skróceniu pismo nasze będzie cytowane: OPA

REDAKCJA: WARSZAWA, PROKURATORSKA 11
ADMINISTRACJA: „ PL. NAPOLEONA 1

WYDAWNICTWO:
KSIĘGARNIA POWSZECHNA
DZIEŁ PRAWNICZYCH I EKONOMICZNYCH

Telefon Redakcji 885-57
„ Administracji 670-15
Konto czek. w P.K.O. 21.153

Prenumerata: rocznie (ok. 60 ark. druku) zł 40.—
kwartalnie . . . . . . „ 10.—

Zakłady Graficzne „MONOLIT“, Warszawa, Elektoralna 3, tel. 5.81-92.